Il Sole 24 ORE del lunedì

€ 2* in Italia
Lunedì 9 Settembre 2024
Anno 160°, Numero 249

Prezzi di vendita all'estero:
Costa Azzurra **€ 3**, Svizzera **SFR 3,90**

* solo in **Puglia** e in provincia di **Matera** in abbinamento obbligatorio con "L'Edicola".
con "La pensione di Eva - Collana Camilleri n.3" **€12,90** in più; con "Gran Circo Taddei - Collana Camilleri n.4" **€12,90** in più; con "La setta degli angeli - Collana Camilleri n.5" **€12,90** in più; con "Il digiuno intermittente" **€14,90** in più; con "La cappella di famiglia - Collana Camilleri n.6" **€12,90** in più; con "Un patto per il futuro" **€12,90** in più; con "Pensieri lenti e veloci" **€12,90** in più; con "Le ali della sfinge - Collana Camilleri n.7" **€9,90** in più; con "Casa - Vendita e acquisti" **€10,90** in più; con "Aspenia" **€12,00** in più; con "HTSI" **€2,00** in più.

Poste italiane Sped. in A.P. - D.L. 353/2003 conv. L. 46/2004, art. 1, c. 1, DCB Milano

Le sezioni digitali del Sole 24 Ore

L'area premium — Inchieste e approfondimenti nel sito del Sole 24 Ore

Mercati Plus — Notizie, servizi e tutti i dati dai mercati finanziari

Norme & Tributi Plus — I quotidiani digitali su Fisco, Diritto, Enti Locali & Edilizia

Lavoro — Contratti, sicurezza, formazione, controversie e welfare

L'esperto risponde
Il tema di oggi
Previdenza e donne: tutte le indicazioni per gestire l'uscita dal lavoro

I meccanismi per l'uscita dal lavoro: da opzione donna alla pensione anticipata.
Bicicchi, Orlando e Podda — *nel fascicolo all'interno*

Un anno di delega
Riforma fiscale, la mappa dei decreti a metà percorso

Attuati finora 17 provvedimenti sui 64 richiesti dagli 11 testi legislativi già pubblicati
Più lenti gli atti che coinvolgono diversi enti

Aquaro e **Dell'Oste** — *a pag. 3*

IL PATTO CON IL FISCO
Dai debiti ai riassetti, quando salta il concordato

Pegorin e **Ranocchi** — *a pag. 2*

IL QUADRO
I provvedimenti di 2° livello richiesti dai 10 decreti delegati (escluso il correttivo)

TOTALE 64
DI CUI VARATI 17

Adempimenti tributari 15
Irpef e Ires 1
Sanzioni 1
Accertamento 11
Contenzioso 1
Riscossione 9
Giochi 8
Statuto del contribuente 3
Cooperative compliance 7
Fiscalità internaz. 8

Cassazione, il 27% delle liti anteriore al 2021

Giustizia civile

In tutto 92mila procedimenti nel magazzino arretrati dopo due gradi di giudizio

Il 27,4% degli arretrati risale a prima del 2021. Ci sono 233 cause iscritte tra 2012 e 2015 che ancora attendono di essere trattate e definite. Quelle risalenti al periodo 2016-2020 sono 24.927 e ulteriori 66.558 sono state accumulate fino al primo semestre del 2024. È la massa di procedimenti che già hanno attraverso i primi due gradi di giudizio per poi finire nel grande magazzino arretrati della Cassazione civile: 91.718 liti pendenti, di cui solo 5.829 decise ma in attesa di pubblicazione. Sull'arretrato pesano i numeri della sezione tributaria, le cui liti in lista d'attesa rappresentano il 43% delle 91.718 cause pendenti. Per questo il governo ha attuato sette misure deflattive per tagliare il magazzino.

Ivan Cimmarusti — *a pag. 7*

GIUSTIZIA PENALE
I nuovi limiti all'appello del Pm non fermano le parti civili

Guido Camera — *a pag. 16*

DOPO IL RIORDINO
Più spazio alle pene pecuniarie Iniziano a migliorare i pagamenti

Le pene pecuniarie guadagnano spazio e inizia a migliorare la loro effettività. Lo rivela la relazione del ministero della Giustizia al Parlamento.
Fiorentin e **Maglione** — *a pag. 6*

21,9 milioni
GLI IMPORTI
Pene pecuniarie inflitte in via definitiva dopo la riforma

OPERE D'ARTE
La vendita online di beni ereditati va considerata attività d'impresa

Per i giudici tributari del Piemonte i proventi del collezionista privato, derivanti dalla cessione abituale e continuativa di opere d'arte e beni d'antiquariato, comportano la qualificazione degli stessi come reddito d'impresa. La vicenda nasce dal caso di un contribuente che vendeva con regolarità opere d'arte e beni d'antiquariato anche tramite piattaforme online.

— **Giorgio Emanuele Degani** *a pag. 20*

Permessi di soggiorno agli extra Ue: nel 2023 solo il 9,8% per lavoro

Immigrazione

Prevalgono i documenti rilasciati per famiglia, asilo e motivi umanitari

Sono 389.542 i permessi di soggiorno rilasciati in Italia a cittadini extra Ue nel 2023. Solo 38.103 documenti, il 9,8%, sono legati a motivi di lavoro: la maggior parte è per asilo, motivi umanitari o famiglia (dati Fondazione Moressa). L'Italia è il Paese con la percentuale di permessi per lavoro più bassa nella Ue. Il dato italiano è in controtendenza rispetto all'aumento delle quote di ingressi per lavoro stabilite dai decreti flussi a partire dal 2021, per rispondere alle esigenze di personale del mondo produttivo. La spiegazione può essere nei ritardi delle procedure per il rilascio dei permessi o nel fatto che alle domande di lavoratori stranieri presentate ai click day non consegue sempre il contratto di soggiorno.

Oggi il Governo presenta alle organizzazioni agricole le modifiche che dovrebbero essere apportate al decreto flussi 2023-2025.

Valentina Melis — *a pagina 5*

REGOLE E MALATTIE
Lavoratori disabili, licenziamenti e tutele

Daniele Colombo - *a pagina 22*

Panorama

ORDINI
Riparte la corsa agli Albi, a quota 50 le categorie ad accesso riservato

Con l'arrivo degli Albi di pedagogisti ed educatori salgono a 50 le professioni per cui è obbligatoria l'iscrizione. E a quota 28 gli Ordini esistenti. In Parlamento ci sono altri cinque Ordini in lista d'attesa. L'avvio per le professioni educative è molto incerto. Mentre il super Albo della Sanità è arrivato a 159mila iscritti.
Gobbi, Maglione e **Uva** — *a pag. 12*

GRANDI OPERE
Milano-Cortina, gli adempimenti per le aziende

L'impresa aggiudicataria di un appalto per le Olimpiadi e Paralimpiadi Milano-Cortina 2026 dovrà attenersi a regole stringenti, pena il pagamento di sanzioni fino a un massimo del 3% dell'importo dell'appalto, con il rischio — nei casi più gravi — di essere esclusa dai lavori.
Ivan Cimmarusti — *a pag. 8*

REAL ESTATE
Investimenti: atteso il recupero dei volumi nel 2025

Secondo Scenari Immobiliari nel 2025 i volumi di investimento nel non residenziale dovrebbero risalire e arrivare a 9 miliardi di euro (8 miliardi attesi per la fine del 2024).
Laura Cavestri — *a pag. 14*

Scuola 24

Stretta in arrivo su condotta e sospensioni

Bruno e **Tucci** — *a pag. 10*

Marketing 24

Non solo hi tech, per i brand la sfida si chiama empatia

Colletti e **Grattagliano** — *a pag. 9*

Primo Piano
Il concordato

85mila
La soglia
È il limite di compensi o ricavi per il regime forfettario. Da chiarire il caso di chi ha superato la soglia nel 2023.

7,7 mln
Isa maggiorati
Esce dal concordato chi nel biennio di applicazione supera del 50% il limite di applicazione degli Isa (pari a 7,7 milioni di euro).

95%
Proventi esenti
Chi ha realizzato proventi esenti da imposte per il 95% nel corso del 2023 può rientrare nelle cause di blocco del concordato.

Debiti, cambi di regime, riassetti: quando salta il patto fiscale

Verso il 31 ottobre. Le cause di esclusione, cessazione e decadenza prevedono ipotesi e conseguenze differenti. Restano alcuni casi borderline come i forfettari che hanno superato la soglia nel 2023

Pagina a cura di
Lorenzo Pegorin
Gian Paolo Ranocchi

Controlli mirati su cause di esclusione, cessazione e decadenza. Sono questi i tre principali svincoli che presidiano l'applicazione del concordato preventivo con il Fisco. Un "patto" biennale per i soggetti Isa e transitoriamente annuale per i forfettari.

Gli effetti derivanti dai tre svincoli appena citati sono tuttavia differenti. L'esclusione impedisce l'accesso al concordato, la cessazione ne determina la fuoriuscita, la decadenza ne travolge fin dall'origine l'applicazione. Tralasciamo poi in questa sede le circostanze eccezionali (articolo 19 del Dlgs 13/2024) che sostanzialmente azzerano l'accordo concordatario.

L'esclusione
Le condizioni tracciate per i soggetti Isa (dagli articoli 10 e 11 del Dlgs 13/2024) e per i forfettari (dall'articolo 24) bloccano l'accesso alla proposta concordataria.

Il periodo di osservazione delle cause previste è però variabile. Alcune vanno monitorate sul triennio antecedente l'applicazione del concordato (ad esempio la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi o la condanna per determinati reati), altre sul periodo precedente la proposta di concordato (ad esempio l'esclusione dagli Isa, la presenza di debiti tributari o contributivi consolidati oltre i 5mila euro, l'inizio dell'attività per le partite Iva forfettarie e la realizzazione di redditi non tassati oltre una certa soglia) e altre ancora sul primo periodo d'imposta oggetto di concordato (ad esempio la modifica di compagine sociale per i soggetti trasparenti o la presenza di operazioni straordinarie di fusione, scissione o conferimento).

Talune condizioni di blocco all'accesso al concordato sono uguali, peraltro, a quelle di cessazione (articolo 21 del Dlgs 13/2024) per cui possono manifestarsi sia come condizione di inibizione all'accesso al concordato che come causa di cessazione del "patto" già scelto. Si pensi, ad esempio, a un cambio di compagine sociale per effetto della cessione della partecipazione di un socio di una Snc a un nuovo soggetto. Se il trasferimento della partecipazione è avvenuto a giugno del 2024, la situazione inibisce l'opzione per il concordato entro il prossimo 31 ottobre. Se la cessione avverrà a dicembre del 2024, per la Snc cesserà l'effetto dell'accettazione concordataria già effettuata.

La cessazione
Il concordato termina di avere efficacia dal periodo d'imposta in cui si verifica una delle condizioni previste dagli articoli 21 (per i soggetti Isa) e 32 (per i contribuenti forfettari).

Fusioni, scissioni e conferimenti sono operazioni societarie straordinarie che possono essere cause di esclusione o di cessazione dal concordato. Entrambe le norme citate fanno riferimento solo a queste operazioni: ne dovrebbe conseguire che operazioni straordinarie diverse non dovrebbero essere ostative sia alla scelta che al mantenimento del concordato, salvo la messa in liquidazione della società e la cessione in affitto dell'unica azienda, visto che queste potrebbero rientrare tra le circostanze eccezionali di cessazione degli effetti concordatari ex articolo 19 del Dlgs 13/2024 individuate dal Dm del 14 giugno scorso.

Quindi una trasformazione societaria progressiva (da società di persone a società di capitali) o regressiva (e viceversa) non sembra situazione che possa in qualche modo inibire l'accesso o il mantenimento del concordato se effettuata nel 2024 o nel 2025. Diverso, invece, pare il caso della stessa operazione perfezionata nel 2023 dato che per le Entrate (circolare 17/E/2019) si assisterebbe a una cessazione dell'attività per la società trasformanda e a un inizio di attività per quella trasformata, con conseguente esclusione dagli Isa per tale annualità e quindi blocco all'accesso al concordato.

La decadenza
Le cause di decadenza del concordato sono disciplinate dall'articolo 21 per i soggetti Isa e dall'articolo 33 per i forfettari.

La decadenza del concordato è sostanzialmente causata dall'infedeltà dei dati iniziali dichiarati dal contribuente sulla base dei quali è stata costruita la proposta concordataria o dall'infedeltà fiscale dello stesso contribuente riscontrata in sede di controllo/accertamento in relazione al periodo di efficacia del concordato.

Nel caso di decadenza in costanza di durata dell'opzione, il concordato cessa di avere efficacia fin dall'origine e quindi per entrambi i periodi d'imposta. Il decreto correttivo (Dlgs 108/2024) ha previsto che in caso di decadenza restano comunque dovute le imposte e i contributi determinati tenendo conto del reddito o del valore della produzione netta concordati se maggiori rispetto a quelli effettivi.

Nel caso di cessazione ex articoli 21 o 32, invece, rivive la condizione reddituale effettiva del contribuente, a prescindere da quando è stato accettato con la proposta concordataria.

IMAGOECONOMICA
In agenda. La scelta di aderire al patto con il fisco va effettuata con la dichiarazione dei redditi entro il 31 ottobre

> **Una trasformazione da Srl a Snc (o viceversa) non dovrebbe causare problemi se avviene nel 2024 o 2025**

Gli esempi

ACCESSO AL CONCORDATO: AMMESSO / DA VALUTARE / BOCCIATO

1
DEBITI DA CONTROLLO
Impresa individuale che ha omesso il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi presentata entro il 30 novembre 2022 (Irpef e relative addizionali) relativa al periodo d'imposta 2021 per un importo complessivo di 12.350 euro.
Concordato accessibile.
Si tratta di debiti tributari superiori a 5.000 euro emersi in sede di controllo automatizzato della dichiarazione presentata: non risultano da un accertamento definitivo e come tali, quindi, non ostano alla proposta.
AMMESSO

2
SOGGETTO DIVERSO
Persona fisica socia di una Snc artigiana che ha omesso il versamento delle imposte risultanti dalla propria dichiarazione dei redditi presentata entro il 30 novembre 2019 (periodo 2018) per 15.500 euro. Importo già iscritto a ruolo con rateazione in corso di versamento regolare.
Concordato accessibile.
I debiti tributari sono riferibili a un soggetto diverso rispetto alla partita Iva che accetta il concordato (la società). Vale quanto indicato nel caso precedente. Inoltre, i debiti riferiti a provvedimenti di rateazione regolari nei pagamenti non sono mai bloccanti.
AMMESSO

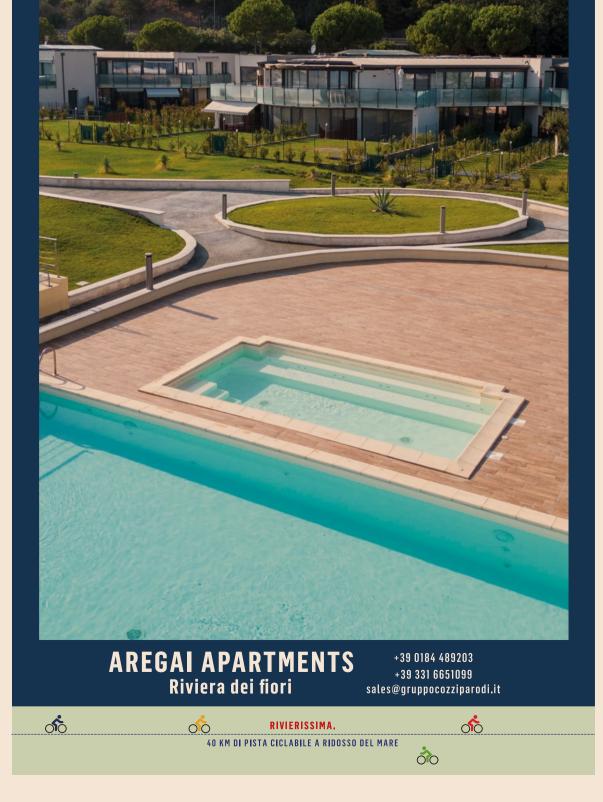
3
LA TRASFORMAZIONE
Sas che a giugno, con delibera unanime dei soci, si è trasformata in Srl. L'atto di trasformazione è stato iscritto al registro delle imprese il 4 luglio 2024.
Il concordato pare accessibile anche se è opportuno attendere chiarimenti.
La trasformazione societaria non rientra né tra le operazioni straordinarie che escludono l'accesso al concordato previste dalla lettera b-quater) dell'articolo 11 del Dlgs 13/2024 né tra le cause di cessazione previste dalla lettera b-ter) dell'articolo 21, ma secondo le Entrate esclude gli Isa.
DA VALUTARE

4
IL CONFERIMENTO
Srl che ha effettuato il conferimento del proprio ramo d'azienda principale a favore di una Newco (Srl) ad aprile del 2024 fruendo del regime fiscale agevolato ex articolo 176 del Tuir.
Concordato bloccato.
Il conferimento rientra tra le operazioni straordinarie previste dalla lettera b-quater) dell'articolo 11 del Dlgs 13/2024 che inibiscono l'accesso al concordato. In base alla lettera della norma pare irrilevante che si tratti di un ramo d'azienda. Nel caso di specie, comunque, si tratta dell'attività prevalente della conferente.
BOCCIATO

5
HOLDING E REDDITI ESENTI
Srl con unica attività quella di holding di partecipazione. La società operativa, partecipata al 100%, ha distribuito alla capogruppo nel 2023 dividendi per 150mila euro tassati ex articolo 89 del Tuir per il 5% pari a 7.500 euro. La società ha quindi realizzato nel 2023 redditi esenti per il 95% dei propri proventi complessivi.
Concordato bloccato.
La società nel 2023 rientra nella causa di blocco prevista dalla lettera b-bis) dell'articolo 11 del Dlgs 13/2024.
BOCCIATO

6
BOOM DI RICAVI
Srl che sviluppa programmi basati sull'intelligenza artificiale. Nel 2023 applica gli Isa e dichiara 4,52 milioni di euro di ricavi. Nel 2024 si stima che i ricavi saliranno a circa 5,5 milioni di euro e nel 2025 il budget indica 7 milioni.
Concordato accessibile.
La società può aderire al concordato. Ne uscirà per effetto della causa di cessazione prevista dalla lettera b-quater), dell'articolo 21 del Dlgs 13/2024, se nel corso del biennio supererà il limite di ricavi di applicazione degli Isa maggiorato del 50% (attualmente il limite è 7.746.854 euro).
AMMESSO

7
SALTO IN SEMPLIFICATA
Impresa individuale che nel 2023 ha adottato la contabilità semplificata e nel 2024, per superamento dei limiti previsti, è dovuta passare alla contabilità ordinaria.
Il concordato preventivo è accessibile.
Il cambio di regime contabile e fiscale da semplificato a ordinario (e viceversa) non rientra formalmente né tra le cause di esclusione né tra le cause di cessazione del concordato. Di conseguenza, non ci dovrebbero essere ostacoli all'accesso.
AMMESSO

8
FORFETTARIO USCITO
Professionista in regime forfettario che nel 2023 ha avuto un volume di compensi di 90mila euro, superando la soglia di 85mila euro. Nel 2024 è passato al regime ordinario.
Il concordato non sembra accessibile ma è opportuno attendere chiarimenti.
L'articolo 2 del Dm del 15 luglio prevede che il concordato è accessibile per coloro che «nel periodo d'imposta 2023, hanno determinato il reddito in base al regime forfettario, senza aver superato il limite di ricavi». Tale esclusione, però, non trova riscontro nel Dlgs 13/2024.
DA VALUTARE

Primo Piano
Il punto sulla delega

La riforma aspetta 7 regolamenti su 10

Il fisco che cambia. Con gli ultimi decreti legislativi pubblicati in Gazzetta ufficiale sono 64 i provvedimenti attuativi necessari, di cui 17 già varati

Le materie. I Dlgs su adempimenti tributari, fiscalità internazionale e quello sull'accertamento, che contiene il concordato, sono «completi» quasi al 40%

Pagina a cura di
Dario Aquaro
Cristiano Dell'Oste

Sono 17 su 64 i provvedimenti di secondo livello varati finora per completare la riforma fiscale. Manca cioè all'appello oltre il 70% dei testi attuativi previsti dai decreti legislativi finora pubblicati in Gazzetta Ufficiale.

A poco più di un anno dalla legge delega – la 111/2023, in vigore dal 29 agosto – il cantiere della riforma è a metà percorso. Anche perché la legge dà al Governo 24 mesi per adottare i decreti legislativi necessari. Non c'è un numero predefinito: finora ne sono stati pubblicati 11, da quello sulla fiscalità internazionale (Dlgs 209/2023) a quello sulla riscossione e le cartelle esattoriali (Dlgs 110/2024). In mezzo ha trovato spazio anche un testo correttivo (Dlgs 108/2024), varato tra l'altro per rendere più appetibile il concordato preventivo biennale. Un ulteriore decreto – quello sulle imposte indirette, i trust e le successioni – ha già avuto l'ok finale del Consiglio dei ministri il 7 agosto ed è in attesa di approdare in Gazzetta. Mentre un altro, dedicato alle imposte sui redditi, dopo il via libera preliminare in Cdm ad aprile, non è ancora stato trasmesso alle Camere: l'obiettivo è riprendere il dossier già questa settimana, con l'auspicio di sbloccare il bonus per le famiglie e anticiparlo alla fine del 2024, portandolo a 100 euro netti.

Il secondo livello
Alcuni dei decreti delegati pubblicati finora contengono norme di legge "autosufficienti"; altri, invece, richiedono testi attuativi di vario tipo: decreti ministeriali, regolamenti, provvedimenti del direttore delle Entrate o determine delle Dogane.

Ad esempio, il decreto legislativo sulle sanzioni tributarie (Dlgs 87/2024) regola una materia che per sua stessa natura – multe amministrative e reati fiscali – tende a essere disciplinata solo per legge. E infatti necessita di un solo decreto del Mef.

Il testo sugli adempimenti tributari (Dlgs 1/2024) tocca invece una serie di procedure spesso regolate "a quattro mani" tra legislatore ed Entrate: da qui le 15 misure che richiedono provvedimenti di secondo livello, sette delle quali già attuate. Si tratta per lo più di disposizioni dirette a semplificare i modelli dichiarativi o a introdurre nuove possibilità per i contribuenti e i professionisti, come l'iter per comunicare la cessazione del ruolo di depositario delle scritture contabili.

Probabilmente non è una coincidenza che il decreto sugli adempimenti abbia il tasso di attuazione più elevato (il 40%): in molti casi, per tradurre in concreto le norme di rango legislativo, è stato sufficiente un provvedimento firmato dal direttore delle Entrate. Al contrario, si conferma la lentezza degli iter che richiedono pareri di altre autorità come il Garante della privacy o "concerti" con altri ministeri (si veda anche il Sole 24 Ore del 4 marzo).

A conti fatti, le 17 disposizioni citate sono state attuate tramite 12 provvedimenti delle Entrate (contando insieme quelli adottati per semplificare i modelli dichiarativi), e nove decreti ministeriali del Mef, di cui solo uno arrivato di concerto con il ministero del Lavoro: è il Dm 25 giugno 2024 che disciplina il bonus assunzioni ed è stato pubblicato in Gazzetta il 3 luglio scorso, sei mesi dopo l'entrata in vigore della norma del decreto Irpef-Ires (Dlgs 216/2023).

Priorità e ultimi decreti
A dettare l'ordine delle priorità è stata finora l'urgenza dei provvedimenti che "dovevano" essere varati entro una certa data (come la lista degli atti esclusi dal contraddittorio tra Fisco e contribuenti) o erano indispensabili a far partire l'operazione del concordato fiscale (come i due Dm pubblicati a inizio luglio con le metodologie di calcolo del reddito proposto ai contribuenti Isa e ai forfettari).

In molti casi le disposizioni dei Dlgs non dettano scadenze precise. Succede ad esempio per le nuove norme sugli interpelli a pagamento e le risposte elaborate dall'intelligenza artificiale o per le possibili migliorie dei servizi ai contribuenti (arricchimento del cassetto fiscale, dialogo con il Portale per i Comuni, F24 pagabili con PagoPa e così via). Tra le norme che invece indicano un termine – sempre in verità ordinatorio, cioè non vincolante – ce ne sono diverse nel Dlgs sulla fiscalità internazionale: il contatore si ferma a tre misure attuate su otto, di cui due mancanti e con termini già scaduti. Va detto, però, che molti Paesi stranieri stanno andando più a rilento dell'Italia nel recepimento della *global minimum tax*, sul destino della quale si addensano non poche nubi.

> **L'obiettivo è sbloccare il nuovo decreto Irpef-Ires e anticipare alla fine del 2024 il bonus da 100 euro per le famiglie**

Restano logicamente ancora da mettere in pratica tutte le misure di secondo livello previste dai Dlgs pubblicati all'inizio di agosto. Se è vero che il decreto correttivo non ha norme specifiche (tranne un ritocco a una disposizione del Dlgs adempimenti) e il decreto sulle sanzioni ne contiene una sola, si annuncia molto impegnativa l'attuazione del decreto sulla riscossione. Per regolare il rapporto tra agente della riscossione ed enti creditori, ma anche per stabilire quando cittadini e imprese potranno dilazionare i debiti fino a 120 rate, servirà un set imponente di disposizioni: sei Dm del Mef, di cui di due previa intesa in Conferenza unificata, un altro Dm del Mef di concerto con il Lavoro (sempre previa intesa in Conferenza), un regolamento ministeriale e un documento sul sito istituzionale.

Ancora al palo anche le misure del decreto sui giochi (Dlgs 41/2024), che spesso richiedono regolamenti del Mef su proposta delle Dogane e in alcuni casi implicano il concerto con altri organismi: ministero dell'Interno, della Salute e Banca d'Italia.

Il quadro

I provvedimenti di secondo livello richiesti dai decreti delegati pubblicati finora:

- ● Dm o provvedimento varato
- ● Atto non ancora varato

FISCALITÀ INTERNAZIONALE (DLGS 209/2023)

● Verifica della tassazione effettiva delle controllate estere (art. 3)
Provv. Entrate 213637/2024 del 30 aprile

● Global minimum tax: norme attuative delle guide amministrative e del commentario Ocse (art. 9)
Dm Mef e direttive interpretative del dipartimento Finanze

● Attuazione dell'imposta minima nazionale (art. 19)
Dm Mef 1° luglio 2024

● Norme dei regimi semplificati opzionali previsti da un accordo internazionale in ambito Ue e dei semplificati «nazionali» (art. 39)
Dm Mef 20 maggio 2024

● Regole di invio alle Entrate della comunicazione rilevante (art. 51)
Dm Mef entro 90 gg. (28 marzo)

● Modalità per la dichiarazione annuale e il versamento delle imposte minime (art. 53)
Dm Mef

● Procedure per la prevenzione delle controversie (art. 59)
Dm Mef

● Indicazione del set documentale idoneo a neutralizzare i disallineamenti da ibridi (art. 61)
Dm Mef entro 60 gg. (27 febbraio)

IRPEF E IRES (DLGS 216/2023)

● Attuazione del bonus assunzioni e coefficienti per lavoratori svantaggiati (art. 4)
Dm Mef di concerto con il Lavoro 25 giugno 2024

STATUTO DEL CONTRIBUENTE (DLGS 219/2023)

● Elenco degli atti esclusi dal principio del contraddittorio (art. 1)
Dm 24 aprile 2024

● Disciplina della consulenza giuridica (art. 1)
Dm Mef

● Misura e modalità di versamento della tassa sugli interpelli (art. 1)
Dm Mef

CONTENZIOSO (DLGS 220/2023)

● Norme tecniche per il processo tributario telematico e le udienze da remoto. Modelli per gli atti processuali, le testimonianze, i verbali e i provvedimenti (art. 1)
Dm Mef, sentito il Cpgt e i Consigli nazionali dei professionisti abilitati

COOPERATIVE COMPLIANCE (DLGS 221/2023)

● Requisiti dei professionisti abilitati a certificare il rischio fiscale (art. 1)
Regolamento Mef, di concerto con la Giustizia, sentiti gli Ordini

● Linee guida per la rilevazione, gestione e controllo del rischio fiscale (art. 1)
Provv. Entrate

● Codice di condotta tra Fisco e contribuenti aderenti al regime (art. 1)
Dm Mef 29 aprile 2024

● Procedure con cui il contribuente può allinearsi alle indicazioni degli uffici e ravvedersi (art. 1)
Regolamento Mef

● Disciplina del contraddittorio sulle istanze degli aderenti (art. 1)
Dm Mef 20 maggio 2024

● Indicazione di attività e controlli che riducono di un altro anno i termini di accertamento (art. 1)
Dm Mef

● Disciplina del regime opzionale di controllo del rischio fiscale (art. 1)
Dm Mef

ADEMPIMENTI TRIBUTARI (DLGS 1/2024)

● Modalità con cui il contribuente dal 2024 può approvare o modificare la dichiarazione precompilata (art. 1)
Provv. Entrate 210954/2024 del 29 aprile

● Ulteriori tipi di reddito dichiarabili con il 730 (art. 2)
Provv. Entrate 68472/2024 del 29 febbraio

● Modello per comunicare la cessazione del ruolo di depositario delle scritture contabili (art. 4)
Provv. Entrate 198619/2024 del 17 aprile

● Riduzione dei dati da comunicare e semplificazione Isa (art. 6)
Due provv. Entrate sentito il Garante privacy

● Invio semestrale dati delle spese mediche per la precompilata (art. 12)
Dm Mef 8 febbraio 2024

● Progressiva semplificazione dei modelli Redditi, Irap e Iva (art. 15)
Provv. Entrate 68706/2024, 68499/2024, 68514/2024 e 68687/2024 del 29 febbraio

● Semplificazione dichiarazioni dei sostituti d'imposta dall'anno 2025 (art. 16)
Provv. Entrate

● Possibilità di addebito somme per scadenze prestabilite (art. 17)
Provv. Entrate 313945/2024 del 26 luglio

● Pagamento dei modelli F24 tramite PagoPa (art. 18)
Provv. Entrate sentiti Rgs e dip. Trasformazione digitale

● Modello di delega unica per le Entrate (art. 21)
Provv. Entrate entro 120 gg. (12 maggio)

● Rafforzamento dei servizi digitali Entrate (art. 22)
Uno o più provv. Entrate sentito il Garante privacy

● Contenuti conoscitivi del cassetto fiscale rafforzati (art. 23)
Uno o più provv. Entrate sentito il Garante privacy

● Specifiche per i software che assicurano memorizzazione e invio dei corrispettivi giornalieri (art. 24)
Uno o più provv. Entrate sentito il Garante privacy

● Deposito da parte delle Entrate sul portale dei Comuni dei tipi di frazionamento inseriti dai tecnici (art. 25)
Provv. Entrate d'intesa con Anci

● Ulteriori o alternative modalità telematiche per i trasferimenti immobiliari (art. 25)
Provv. Entrate d'intesa con Anci

ACCERTAMENTO (DLGS 13/2024)

● Ufficio competente per i soggetti senza domicilio fiscale (art. 1)
Provv. Entrate 257290/2024 del 5 giugno

● Disciplina di sottoscrizione anche digitale dei Pvc (art. 1)
Provv. Entrate

● Modalità di elezione del domicilio digitale speciale, conferma e revoca degli indirizzi (art. 1)
Provv. Entrate

● Termini e modalità di aggiornamento e trasferimento delle informazioni relative ai domicili digitali speciali
Provv. Entrate d'intesa con dipartimento Transizione digitale

● Modalità, limiti e tutele delle analisi di rischio delle Entrate (art. 2)
Regolamento Mef, sentito il Garante privacy

● Definizione dei criteri con cui il rappresentante fiscale può assumere il ruolo previo rilascio di garanzia (art. 4)
Dm Mef

● Garanzia richiesta agli operatori non residenti Ue che operano tramite un rappresentante fiscale (art. 4)
Dm Mef

● Termini e modalità di intervento per la verifica degli adempimenti a carico del rappresentante fiscale (art. 4)
Dm Mef

● Modalità e dati da comunicare per il concordato biennale (art. 8)
Provv. Entrate 68629/2024 del 29 febbraio e 192000/2024 del 12 aprile

● Metodologia di calcolo della proposta di concordato per gli Isa ed eventi straordinari che fanno cessare il «patto» (art. 9, 19 e 30)
Dm Mef 14 giugno 2024

● Metodologia di calcolo della proposta di concordato per i forfettari (art. 9)
Dm Mef 15 luglio 2024

GIOCHI (DLGS 41/2024)

● Requisiti per l'apertura di un conto di gioco solo con un documento di identità o altro strumento di identificazione digitale (art. 6)
Determina Dogane e monopoli

● Attuazione delle penali convenzionali per i concessionari inadempienti (art. 8)
Regolamento Mef su proposta Dogane e monopoli

● Modalità con cui l'Agenzia può dare al concessionario un termine per rimuovere le cause di revoca o decadenza (art. 9)
Regolamento Mef (su proposta Dogane e monopoli) di concerto con l'Interno

● Caratteristiche dell'insegna o targa esterna al punto vendita ricariche (art. 13)
Determina Dogane e monopoli

● Organizzazione e nomina della Consulta giochi pubblici (art. 14)
Regolamento Mef (su proposta Dogane e monopoli) di concerto con la Salute e lo Sport

● Ipotesi in cui sono consentite, per i giochi a distanza, variazioni della restituzione in vincita e della posta (art. 20)
Regolamento Mef su proposta Dogane e monopoli

● Modalità per escludere l'offerta di gioco da parte di soggetti senza concessione e per impedire le relative operazioni di raccolta e versamento somme (art. 22)
Regolamento Mef (su proposta Dogane e Monopoli) di concerto con la Banca d'Italia

● Compensi per i componenti della commissione di gara per la gestione del Lotto automatizzato e degli altri giochi numerici (art. 23)
Dm Economia

SANZIONI (DLGS 87/2024)

● Termini e modalità di utilizzo in compensazione dei tax credit per pagare sanzioni e interessi (art. 1)
Dm Mef

RISCOSSIONE (DLGS 110/2024)

● Modalità di invio agli enti creditori dei flussi informativi relativi alle quote affidate alle Entrate (art. 2)
Dm Mef

● Modalità con cui gli enti creditori possono chiedere la riconsegna anticipata dei carichi affidati e non riscossi (art. 3)
Dm Mef previa intesa in Conf. unificata

● Termini e modalità di evasione, da parte dell'agente della riscossione, delle istanze con cui gli enti creditori chiedono la documentazione sull'attività svolta (art. 3)
Uno o più Dm Mef previa intesa in Conf. Unificata

● Condizioni per il riaffidamento dei carichi ad agenzia Entrate-Riscossione (art. 5)
Documento su sito istituzionale

● Criteri di individuazione delle quote automaticamente discaricate da sottoporre a controllo (art. 6)
Dm Mef, di concerto con il Lavoro, previa intesa in Conf. Unificata

● Modalità con cui l'agente della riscossione può definire tramite un pagamento la controversia con l'ente creditore (art. 6)
Dm Mef

● Costituzione della commissione che analizzerà il magazzino dei debiti fiscali e propone soluzioni (art. 7)
Dm Mef

● Definizione delle condizioni di obiettiva difficoltà del contribuente che permettono di rateizzare i debiti fino a 120 rate (art. 13)
Dm Mef

● Pagamento dei debiti mediante compensazione volontaria con crediti d'imposta (art. 28-ter)
Regolamento Mef

Primo Piano
Immigrazione

Flussi, possibili modifiche già questa settimana

Precaricamento domande
Una modifica al sistema flussi che potrebbe essere introdotta a breve è il precaricamento delle domande dalle associazioni di categoria, superando i click day per alcuni comparti.

Le richieste degli agricoli
Una delle richieste del comparto agricolo è quella di escludere dalle quote la conversione dei permessi di soggiorno per lavoro stagionale in lavoro subordinato.

Le richieste dei domestici
Le associazioni datoriali del comparto domestico hanno proposto la possibilità per le famiglie di assumere lavoratori extra Ue in qualsiasi momento senza l' "imbuto" del click day.

Permessi di soggiorno: solo il 9,8% è per lavoro

Fondazione Moressa. Nel 2023 su 390mila titoli rilasciati in Italia a extra Ue, 38mila sono stati per occupazione. È la quota più bassa d'Europa

Valentina Melis

Solo il 9,8% dei permessi di soggiorno per cittadini extracomunitari rilasciati in Italia nel 2023 è stato legato a motivi di lavoro. Su 389.542 documenti totali, appena 38.103 sono stati ottenuti per occupazione. Il 48,2% è stato rilasciato per motivi di asilo e umanitari o altro (inclusi i permessi per protezione Ue rilasciati ai cittadini ucraini dopo l'invasione russa del 2022), il 34,8% è per motivi di famiglia, e il 7,2% per studio. È quando emerge dalle elaborazioni della Fondazione Leone Moressa su dati Eurostat, per Il Sole 24 Ore del Lunedì.

L'incidenza dei titoli per lavoro rispetto al totale dei permessi è calata in modo consistente rispetto al 2021 e al 2022, quando era rispettivamente del 18,5% e del 19,8 per cento, in aumento rispetto agli anni precedenti. E, soprattutto, si tratta di un dato in controtendenza rispetto all'incremento delle quote di ingressi per lavoro stabilite dai decreti flussi a partire proprio dal 2021, per rispondere alle esigenze di personale del mondo produttivo.

Il decreto flussi triennale 2023-2025 ha previsto infatti 136mila ingressi in Italia per lavoratori extra Ue nel 2023. In rapporto a questa quota, 38mila permessi rilasciati sono appena il 28 per cento. È vero che il click day per gli ingressi 2023 si è svolto a dicembre, ma l'aumento delle quote previste dai decreti flussi era già cominciato nel 2021 (con 69.700 posti disponibili fra stagionali e subordinati) e nel 2022 (82.705 posti). E quindi avrebbe dovuto tradursi in un aumento dei permessi.

«Il calo dei permessi per lavoro nel 2023 – spiega Enrico Di Pasquale, ricercatore della Fondazione Leone Moressa – si può spiegare in parte con uno sfasamento temporale fra le domande di ingresso presentate ai click day e la procedura amministrativa successiva che serve per il rilascio dei permessi ai lavoratori, in parte con qualche problema nel funzionamento dei flussi, per il quale non a tutte le domande presentate dai datori consegue poi l'assunzione effettiva. Può verificarsi il caso – continua – che i cittadini entrino in Italia con il nulla osta e con il visto rilasciato dopo la domanda al click day, ma che poi non arrivino al contratto di soggiorno, restando in Italia da irregolari».

L'incidenza dei permessi di lavoro è molto più alta nella Ue a 27 (34% nel 2023), e nei Paesi dell'Est europeo, dove pesano meno, invece, i permessi per ricongiungimento familiare e motivi umanitari. In Polonia è rilasciato per lavoro il 66,5% dei permessi, in Croazia il 95,3%, in Lituania l'83,7%, in Romania il 78,5 %, in Ungheria il 69 per cento. L'Italia registra insomma nel 2023 la percentuale di permessi per lavoro più bassa d'Europa. Anche confrontando i permessi di soggiorno per lavoro con la popolazione residente, la media italiana è la più bassa della Ue: 6,5 permessi ogni 10mila abitanti. La media Ue è di 28,1 permessi per lavoro ogni 10mila abitanti.

I dati della Fondazione Leone Moressa dimostrano dunque la tendenza europea ad aumentare le migrazioni legali per lavoro, per colmare il fabbisogno di manodopera in un continente sempre più anziano.

Le modifiche in arrivo sui flussi

Questa mattina le organizzazioni del comparto agricolo sono convocate al ministero dell'Agricoltura per la presentazione delle modifiche messe a punto dal Governo sul Dpcm 27 settembre 2023, che ha disposto le quote di ingresso in Italia di lavoratori extra Ue nel triennio 2023-2025. Insieme a una serie di modifiche al Testo unico sull'immigrazione (Dlgs 286/1998), si tratta di interventi che dovrebbero consentire un uso più mirato e trasparente delle quote di lavoratori extra Ue, rispetto al rischio di frodi e di infiltrazioni della malavita. Un rischio al centro dell'esposto presentato il 4 giugno dalla Presidente del Consiglio Giorgia Meloni al procuratore nazionale antimafia e antiterrorismo, Giovanni Melillo (sul Sole 24 Ore di domenica 5 maggio, la mappa delle domande di lavoratori extra Ue presentate nel 2024, rivelava che su 702mila richieste, il 54% arriva dal Sud).

Le disposizioni per modificare il Dpcm sui flussi e il Testo unico dell'immigrazione potrebbero approdare in Consiglio dei ministri già questa settimana.

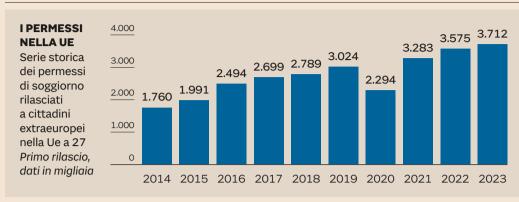
ADOBESTOCK

Meccanica. È uno dei settori ammessi per i lavoratori extra Ue non stagionali

La mappa in Italia e nella Ue

I PERMESSI NELLA UE
Serie storica dei permessi di soggiorno rilasciati a cittadini extraeuropei nella Ue a 27
Primo rilascio, dati in migliaia

L'INCIDENZA DEI PERMESSI PER LAVORO
Quanto incidono i permessi di soggiorno per lavoro sul totale dei permessi in Italia e nella Ue a 27

I PRIMI 5 PAESI
I Paesi Ue che hanno rilasciato più permessi nel 2023

	Polonia	Germania	Spagna	ITALIA	Francia
TOTALE PERMESSI	642.789	586.144	548.697	389.542	335.074
Di cui PERMESSI DI LAVORO	427.162	91.095	128.844	38.103	58.221
% PERMESSI DI LAVORO SUL TOTALE	66,5	15,5	23,5	9,8	17,4

I MOTIVI DEL RILASCIO
I permessi di soggiorno rilasciati per motivo nel 2023. *In percentuale*

FAMIGLIA · STUDIO · LAVORO · ALTRO

	Altro	Famiglia	Lavoro	Studio
ITALIA	48,2	34,8	9,8	7,2
Ue a 27	25,6	26,4	34	14

Fonte: e laborazioni Fondazione Leone Moressa su dati Eurostat

2,9%
La quota riscossa
Equitalia Giustizia
È la quota di pene pecuniarie non pagate riscosse prima della riforma, tra il 2018 e il 2022

21,9 mln
Gli importi
Le pene comminate
È l'importo delle pene pecuniarie comminate dopo la riforma nel 2023 e nella prima metà del 2024

37,8%
Gli adempimenti
In fase di cognizione
È la percentuale delle somme pagate degli avvisi emessi da settembre 2023 a giugno 2024

Più spazio alle pene pecuniarie Primi segnali sui pagamenti

Il bilancio. La relazione della Giustizia al Parlamento misura l'impatto delle novità introdotte dalla riforma Cartabia per migliorare l'effettività delle sanzioni patrimoniali, dirette o sostitutive

Valentina Maglione

Le pene pecuniarie guadagnano spazio e inizia a migliorare la loro effettività. Lo rivelano le statistiche pubblicate dal ministero della Giustizia che, nella relazione presentata nelle scorse settimane al Parlamento sullo stato dell'esecuzione delle pene pecuniarie, misura l'impatto delle novità introdotte dalla riforma Cartabia (decreto legislativo 150/2022) per migliorare l'effettiva esecuzione delle sanzioni patrimoniali.

Si tratta di una prima ricognizione, che sconta il limite di un'applicazione temporale contenuta: la riforma si applica ai reati commessi dopo la sua entrata in vigore, avvenuta il 30 dicembre 2022. Tuttavia, alcuni segnali di miglioramento già si vedono.

I nodi e la riforma

Del resto, il sistema precedente alla riforma non si è dimostrato in grado di assicurare l'effettività delle pene pecuniarie, dato che la stragrande maggioranza delle sanzioni comminate negli anni passati non è stata riscossa dallo Stato. È la stessa relazione del ministero a parlare della «farraginosità e sostanziale inefficacia» del sistema pre riforma, in cui, in pratica, le pene pecuniarie venivano trattate come i crediti di natura non penale maturati dallo Stato verso terzi. Per le somme non pagate dai condannati si procedeva infatti con la riscossione mediante ruolo, affidata a Equitalia Giustizia. Sistema che ha però dato ampia prova di inefficacia: tra il 2018 e il 2022 è stato riscosso appena il 2,9% delle pene pecuniarie affidate (137 milioni su 4,7 miliardi, al netto delle pene sospese).

Per superare questa impasse, la riforma Cartabia ha provato a razionalizzare il procedimento di esecuzione delle pene pecuniarie, eliminando proprio il meccanismo (civilistico) della riscossione del credito: ora l'ordine di esecuzione viene emesso dal pubblico ministero e al mancato pagamento (entro 90 giorni) segue la conversione della pena pecuniaria, non solo in caso di insolvibilità (vale a dire impossibilità di pagare, come accadeva anche in precedenza), ma anche di insolvenza (cioè se manca la volontà). In parallelo, la riforma ha introdotto le nuove pene sostitutive delle pene detentive brevi (semilibertà, detenzione domiciliare, lavoro di pubblica utilità e pena pecuniaria sostitutiva): sono queste le pene in cui si convertono anche le sanzioni pecuniarie non pagate.

> **Nei primi dieci mesi di applicazione, pagato il 37,8% delle somme in fase di cognizione ma lo 0,8% in esecuzione**

I primi effetti

La relazione del ministero raccoglie i primi dati sull'applicazione delle nuove misure. Così, emerge che, per i reati commessi dal 30 dicembre 2022, sono state emesse 4.431 condanne definitive a pena pecuniaria nel 2023 e 2.033 fino al 10 luglio di quest'anno; l'importo delle pene comminate nel 2024 (12 milioni di euro, di cui 2,8 milioni per pene sospese) supera però già quello di tutto il 2023 (9,9 milioni di euro, di cui 632 mila euro sospesi). Anche le sanzioni pecuniarie sostitutive sono in aumento: 414 condanne sostituite con pene pecuniarie per 240 mila euro nel 2023 e 551 condanne sostituite con 306.440 euro totali nella prima metà del 2024. Più bassi i numeri delle altre sostitutive: nel 2024, 332 condanne sono state sostituite con il lavoro di pubblica utilità, 229 con la detenzione domiciliare e appena 3 con la semilibertà (si veda l'analisi a fianco).

Quanto ai provvedimenti di conversione della pena pecuniaria per mancato pagamento, la relazione ne registra solo quattro, per condanne del 2023 e per 15.500 euro di importo. Dato, questo, su cui si fa sentire in modo particolare il fatto che le norme si applichino solo ai fatti commessi dopo l'entrata in vigore della riforma.

Sono ancora più limitate nel tempo le rilevazioni sul gettito, perché il decreto ministeriale che attiva il nuovo canale per i pagamenti delle pene pecuniarie (PagoPa) è stato adottato solo un anno fa. Le somme già registrate dalla Ragioneria generale dello Stato ammontano a 223.724 euro nel 2023 e a 1,6 milioni nel 2024 fino al 10 luglio. Il ministero apre anche una finestra sul tasso di adempimento: da settembre 2023 a giugno 2024 è stato pagato il 37,8% delle somme richieste per pene pecuniarie con gli avvisi pagoPa in fase di cognizione (3,1 milioni di euro versati sul totale di 8,2 milioni comminati). Soffre invece l'esecuzione, con per ora solo lo 0,8% delle somme pagate (1,2 milioni di euro su 147 milioni comminati), su cui occorre verificare come impatterà il meccanismo di conversione della pena.

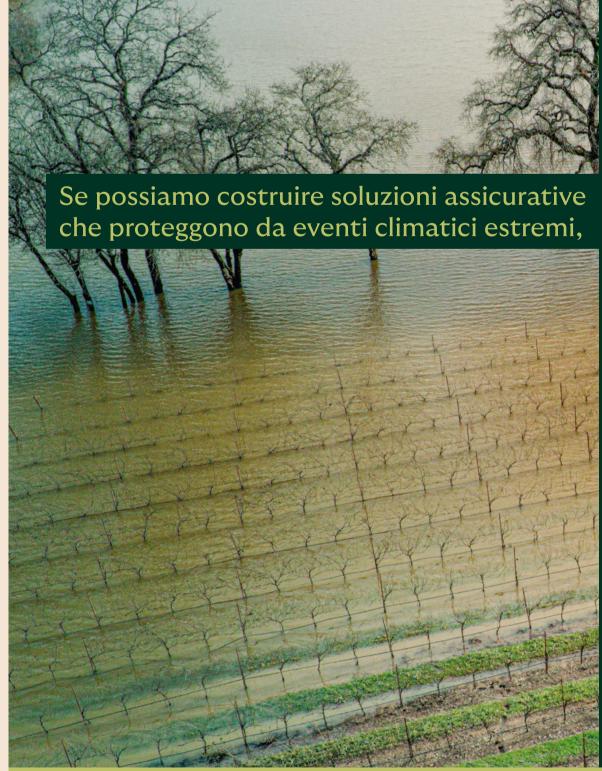
Valori che segnano, si legge nella relazione, una «positiva tendenza», che però dovrà essere valutata sul lungo periodo, «una volta raggiunta la piena e capillare operatività del sistema».

L'analisi

PRIVILEGIATE LE SOLUZIONI CHE LIMITANO MENO LA LIBERTÀ

di **Fabio Fiorentin**

La relazione al Parlamento sull'attuazione della riforma Cartabia in materia di pene pecuniarie consente – pur alla luce della necessariamente limitata serie storica dei dati resi disponibili dalla rilevazione statistica – di abbozzare alcune prime osservazioni. Anzitutto, il trend in rapida ascesa del totale delle condanne a pena sostitutiva pare confermare le potenzialità applicative delle nuove sanzioni introdotte dal 30 dicembre 2022 e, in prospettiva, la loro efficacia anche sul versante deflattivo del carico processuale dei tribunali, mentre aumenterà specularmente quello gravante sugli uffici di sorveglianza, incaricati della gestione di un numero sempre maggiore di esecuzioni. Il rischio, se non si provvederà a un deciso irrobustimento degli organici di magistrati e cancellieri, è che la sorveglianza non riesca a gestire efficacemente le dinamiche esecutive delle nuove pene.

Dal punto di vista statistico, queste ultime sembrano allinearsi secondo una prevedibile scala che privilegia l'applicazione prioritaria delle misure meno incidenti sulla libertà personale: la pena sostitutiva più frequentemente applicata resta quindi quella pecuniaria, seguita dal lavoro di pubblica utilità (che può contare su una più consolidata presenza nell'ordinamento penale), quindi la detenzione domiciliare, mentre resta del tutto residuale e sostanzialmente disapplicato il ricorso alla semilibertà sostitutiva. È ancora molto difficile intravedere delle linee di tendenza consolidate, tuttavia è prevedibile che la panoplia sanzionatoria introdotta dal decreto legislativo 150/2022 nella prassi operativa si concentrerà sul lavoro di pubblica utilità e sulla pena pecuniaria. La semilibertà sconta infatti la scarsa appetibilità, trattandosi di modalità punitiva che implica il contatto con l'istituzione carceraria e assumerà sempre più la funzione di alternativa gradata, in sede di eventuale conversione di altra pena sostitutiva, rispetto alla soluzione carceraria. Mentre le potenzialità espansive della detenzione domiciliare appaiono incerte, per le problematiche connesse alla scarsa disponibilità di soluzioni abitative idonee da parte di molti condannati, appartenenti a fasce sociali marginali o recentemente immigrati e privi di rete sul territorio. In questa prospettiva, le ancora troppo limitate iniziative – già in parte abbozzate nel decreto "carcere sicuro" 92/2024 – volte a implementare i progetti di housing e di collocamento comunitario di persone condannate potrebbero costituire un importante volano per il decollo della pena domiciliare.

IL CALO
Movimento dei procedimenti civili in Corte
Periodo Gennaio-Giugno

Fonte: Ufficio statistica Corte di cassazione, relazione Gen-Giu 2024

Cassazione civile, il 27% delle cause anteriore al 2021

Il quadro. Le liti giacenti frenano la funzione di orientamento della Suprema corte. Negli ultimi sei mesi definiti 17.342 procedimenti (-1,2%)

Pagina a cura di
Ivan Cimmarusti

Il 27,4% degli arretrati risale a prima del 2021. Ci sono 233 cause iscritte tra il 2012 e il 2015 che ancora attendono di essere trattate e definite. Quelle risalenti al periodo 2016-2020 sono 24.927 e ulteriori 66.558 sono state accumulate fino al primo semestre del 2024. È la massa di procedimenti che già hanno attraversato i primi due gradi di giudizio per poi finire, talvolta dal 2012, nel grande magazzino arretrati della Cassazione civile: 91.718 liti pendenti, di cui solo 5.829 decise ma in attesa di pubblicazione del provvedimento. In tutto ci sono 85.889 procedimenti di legittimità giacenti con una vittima: le parti del processo, che per avere giustizia possono attendere – nei casi peggiori – anche alcuni decenni.

> **Lo smaltimento delle liti pendenti si mantiene su livelli pressoché stabili rispetto agli scorsi anni**

La flessione degli arretrati
I dati sono riportati nel report del primo semestre 2024 dell'ufficio statistica della Corte. Numeri che in linea di massima ricalcano l'andamento storico della Suprema corte, ma con alcune differenze. Va detto, infatti, che i giudici del Palazzaccio stanno progressivamente diminuendo gli arretrati, passati da 106.763 del 30 giugno 2022 ai 100.607 di metà 2023, per poi giungere agli attuali 91.718. Una flessione totale del 14% circa dovuta anche alle misure organizzative interne che sono state previste dall'ex primo presidente Pietro Curzio e dall'attuale Margherita Cassano.

Lo smaltimento del magazzino liti si mantiene su livelli pressoché stabili: nell'ultimo semestre sono state definite 17.342 liti, in lieve diminuzione rispetto allo stesso periodo del 2023 di appena l'1,2 per cento. Tuttavia, si registra una maggiore propensione a chiudere i procedimenti più recenti, mentre quelli più datati restano indietro.

Stando alla elaborazione, infatti, quelli definiti nel semestre sono stati iscritti in Corte per il 36% tra il 2022 e il 2024, per il 42% tra il 2019 e il 2021, mentre il 3% ha data di iscrizione antecedente al 2016.

La durata media dei definiti nel semestre (si veda il Sole 24 Ore del 12 agosto scorso) è di oltre tre anni e mezzo (1.268 giorni in media) ed è in aumento rispetto allo stesso periodo dello scorso anno, in cui la durata media era di 1.208 giorni. Escludendo i definiti dalla sezione tributaria, la durata media nel 2024 ammonta a 1.064 giorni.

Il nodo tributario
Ma a cosa è dovuta questa massa di procedimenti arretrati?

Nel Governo sono consapevoli che la problematica che attanaglia tutto il comparto civile della Cassazione sia legata in larga parte alla sezione tributaria, le cui liti arretrate — ad oggi — rappresentano il 43% delle 91.718 cause pendenti.

In particolare, nel comparto fiscale risultano ancora pendenti nove liti del 2012, sei del 2013, 45 del 2014, 170 del 2015, cui sono da aggiungere ulteriori 16.453 del periodo 2016-2020 e altre 22.815 fino al 30 giugno 2024. Un totale di 39.498 procedimenti tributari giacenti.

La situazione, poi, risulta ulteriormente a rischio, considerata la media di 10mila nuovi ricorsi che ogni anno investono la sezione di legittimità, come ampiamente sottolineato negli ultimi anni dai primi presidenti che si sono succeduti alla guida della Corte di cassazione.

La questione nomofilattica
I problemi di questo accumulo sono molteplici, ma certamente un ruolo determinante è da imputare alla qualità dei giudicati dei primi gradi di merito, dove per decenni sono stati impiegati giudici part-time. L'istituzione del giudice professionale, selezionato previo concorso pubblico, ha proprio lo scopo di migliorare le decisioni che poi giungono in Cassazione, così da snellire il lavoro del giudice di legittimità. Per diminuire la quota di arretrati, inoltre, il viceministro dell'Economia Maurizio Leo ha previsto una serie di misure deflattive (si veda l'articolo a destra).

Un ulteriore problema di fondo è legato a una sorta di assuefazione dei giudici di Cassazione a una situazione incancrenita da tempo. Soprattutto nel comparto tributario, dove la funzione nomofilattica — ossia di interpretazione uniforme del diritto — risulta svilita dalla massa di liti che ingolfano la sezione fiscale, al punto da averla resa una sorta di tribunale di terzo grado.

ARRETRATO FISCALE

Il 43% delle pendenze
Al 30 giugno scorso gli arretrati della sezione tributaria della Corte di cassazione erano a quota 39.498 sui complessivi 91.718 di tutto il comparto Civile della legittimità. In particolare, si tratta del 43% delle pendenze totali che stanno pesando sul corretto funzionamento di tutto il settore Civile.

Liti di dieci anni fa
Risultano ancora pendenti nove liti del 2012, sei del 2013, 45 del 2014, 170 del 2015, cui sono da aggiungere ulteriori 16.453 del periodo 2016-2020 e altre 22.815 fino al 30 giugno 2024. Un totale di 39.498 procedimenti tributari giacenti.

ADOBESTOCK

Cassazione. Su 91.718 arretrati, solo 5.829 sono stati decisi ma in attesa di pubblicazione del provvedimento

L'andamento

IL MAGAZZINO ARRETRATI
I procedimenti pendenti per anno di iscrizione nelle sezioni della Corte di Cassazione
Scala: 0 – 500 – 1.000 – 2.000 – 4.000 – 8.000 – +

ANNO ISCRIZIONE IN CORTE	CANCELLERIA CENTRALE CIVILE	UNITE	PRIMA	SECONDA	TERZA	LAVORO	TRIBUTARIA	TOTALE ANNO DI ISCRIZIONE
2012	–	–	–	–	–	–	9	9
2013	–	–	–	–	–	–	6	6
2014	–	–	–	–	1	1	45	47
2015	–	–	1	–	–	–	170	171
2016	–	2	39	–	–	3	1.917	1.961
2017	–	1	98	4	–	26	2.860	2.989
2018	–	10	207	96	3	186	3.495	3.997
2019	–	13	592	1.239	27	1.433	3.551	6.855
2020	–	11	1.088	1.678	230	1.488	4.630	9.125
2021	–	13	2.000	2.168	1.287	2.367	5.628	13.463
2022	–	26	2.207	2.406	2.813	3.386	8.011	18.849
2023	–	145	2.851	3.224	4.002	3.707	6.162	20.091
2024*	6.181	173	1.145	1.185	1.282	1.175	3.014	14.155
Tot.sezione	**6.181**	**394**	**10.228**	**12.000**	**9.645**	**13.772**	**39.498**	**91.718**

I DEFINITI
I procedimenti decisi nel primo semestre 2024 dalla Cassazione
Scala: 0 – 500 – 1.000 – 2.000 – 3.000 – 4.000 – +

ANNO ISCRIZIONE IN CORTE		UNITE	PRIMA	SECONDA	TERZA	LAVORO	TRIBUTARIA	TOT. PER ANNO DI ISCRIZIONE
2011	–	–	–	–	–	–	2	2
2012	–	–	–	–	–	–	1	1
2013	–	–	–	–	–	1	5	6
2014	–	–	–	–	1	–	36	37
2015	–	–	2	1	1	–	394	398
2016	–	2	57	–	2	3	1.023	1.087
2017	–	1	76	23	2	62	537	701
2018	–	6	192	321	6	560	370	1.455
2019	–	3	274	661	47	783	422	2.190
2020	–	6	488	418	530	351	507	2.300
2021	–	12	360	293	1.092	487	611	2.855
2022	–	44	484	395	698	482	909	3.012
2023	–	166	1.082	545	407	416	542	3.158
2024*	–	23	44	42	5	10	16	140
Tot. sezione	**–**	**263**	**3.059**	**2.699**	**2.791**	**3.155**	**5.375**	**17.342**

IL PESO DELLA TRIBUTARIA
Dati in %

Sezione	%
Tributaria	43,06
Lavoro	15,02
Seconda	13,08
Prima	11,15
Terza	10,51
Cancel. cent.civile	6,74
Unite	0,43

(*) Dati al 30 Giugno 2024. Fonte: Ufficio statistica Corte di cassazione, relazione Gennaio-Giugno 2024

Operazione a tenaglia per tagliare l'arretrato

Il fronte tributario

Le sette misure deflattive varate dal Governo per ridurre le pendenze

La mossa del Governo per tagliare l'arretrato tributario del Palazzaccio si gioca in sette passaggi: tante sono le misure studiate dai tecnici del ministero dell'Economia e portate avanti dal viceministro Maurizio Leo nel tentativo di mettere un freno al proliferare di liti fiscali che dalla fase di merito si riversano sulla sezione fiscale della legittimità. Un'emergenza rilevata anche con il Piano nazionale di ripresa e resilienza.

Il problema è stato il sostanziale fallimento delle misure deflattive, come le due definizioni agevolate che si sono susseguite tra il 2022 e il 2023 che non hanno riscosso particolare successo tra i contribuenti. La questione, come più volte rimarcato da questo giornale, era la scarsa convenienza ad aderire alle rottamazioni.

In ballo ora ci sono diverse misure: contraddittorio preventivo; schema d'atto; obbligo della motivazione rafforzata degli atti impositivi; autotutela obbligatoria; riduzione delle sanzioni; conciliazione in Cassazione. Misure che, nell'insieme, dovrebbero favorire la riduzione dei conflitti tra contribuenti e Fisco. Peraltro, come emerge dai provvedimenti, la stessa agenzia delle Entrate sarà obbligata ad attenersi ai nuovi istituti, pena l'annullabilità dell'atto. A titolo esemplificativo, si pensi alla motivazione rafforzata nel caso in cui il contribuente, dopo la notifica dello schema d'atto, faccia delle osservazioni all'Agenzia.

> **Conciliazione: in caso di conclusione dell'accordo, sanzioni ridotte al 60% del minimo di legge**

Sul piano strettamente processuale (Dlgs 546/1992) si scommette sulla buona riuscita della conciliazione. Nella fase di merito, si amplia la facoltà delle Corti di giustizia di primo e secondo grado di proporre d'ufficio la conciliazione (modifica articolo 48-bis), tenendo conto della sussistenza di precedenti giurisprudenziali in merito all'oggetto del giudizio. La conciliazione, inoltre, è arrivata anche per le liti in Corte di cassazione. In caso di conclusione dell'accordo, le sanzioni sono ridotte del 40% del minimo di legge in Cassazione (modifica articolo 48-ter), dando così continuità alla progressione sanzionatoria prevista dalla legge (50% in secondo grado e 60% in primo).

Un'altra misura che si prefigge di influire sul taglio delle cause è rappresentata da un litisconsorzio necessario (introduzione comma 6-bis dell'articolo 14). L'obiettivo è di concentrare in un unico processo più liti con oggetto la stessa fattispecie, allo scopo di evitare il proliferare di procedimenti identici.

L'intervento sulle spese processuali (modifica dell'articolo 15) prevede che «le spese del giudizio» siano «compensate, in tutto o in parte» anche quando «la parte è risultata vittoriosa sulla base di documenti decisivi che la stessa ha prodotto solo nel corso del giudizio». Un intervento che ha lo scopo di incentivare la produzione di documenti nella fase precontenziosa per prevenire eventuali cause.

Milano-Cortina, focus sui lavori: tutti gli obblighi per le imprese

Appalti. Ogni venerdì va comunicato il Settimanale del cantiere con lavoratori, partite Iva e mezzi usati
Controlli di polizia con penalità, sanzioni fino al 3% dello stanziamento e rischio risoluzione degli appalti

Pagina a cura di
Ivan Cimmarusti

L'impresa aggiudicataria di un appalto per le Olimpiadi e Paralimpiadi Milano-Cortina 2026 dovrà attenersi a regole stringenti, pena il pagamento di sanzioni, con il rischio — solo nei casi più gravi — di essere esclusa dai lavori. Peraltro in quest'ultimo caso si dovrà anche accollare le eventuali richieste risarcitorie di sub-contraenti e terzi sub-contraenti.

Il ministero dell'Interno fa un salto di qualità nei controlli in chiave antimafia, coinvolgendo le stazioni appaltanti in un sistema di prevenzione su più livelli, che impone alle aziende adempimenti perentori settimanali con verifiche nei cantieri delle forze dell'ordine.

Affidatari, sub-contraenti e terzi

L'obiettivo è di accendere un faro su tutta la filiera: affidatari, sub-contraenti e terzi sub-contraenti che a qualsiasi titolo svolgono un intervento nel cantiere. Un monitoraggio serrato ma che, al contempo, intende garantire che i lavori siano conclusi entro i tempi. In questo senso il ministro Matteo Piantedosi ha già diramato una direttiva (si veda il Sole 24 Ore del 3 settembre) con indicazioni operative alle prefetture, alle forze dell'ordine e alla Struttura antimafia del Viminale, organismo diretto dal prefetto Paolo Canaparo che coordina a livello centrale il sistema di prevenzione.

Adesso, però, si fa un nuovo passo in avanti. Con l'iscrizione all'Anagrafe antimafia degli esecutori (al 13 agosto erano 17.372) si entra nella cerchia di aziende che possono partecipare alle gare. Ma certo non basta. La Struttura di prevenzione ha già siglato protocolli con stazioni appaltanti (si veda l'articolo a destra), in cui è messo a fuoco un Piano di controllo coordinato, che rimettete agli affidatari dei lavori una serie di adempimenti obbligatori.

Settimanale del cantiere

Le imprese affidatarie sono tenute a predisporre il "Settimanale del cantiere", si tratta di un documento che deve essere redatto e reso disponibile nella banca dati gestita dalla stazione appaltante entro le 18 del venerdì precedente alla settimana di riferimento.

Il "Settimanale" deve contenere informazioni relative «all'opera da realizzare, con l'indicazione, limitatamente alla settimana di riferimento, delle attività previste, di tutti gli operatori economici, inclusi i titolari delle partite Iva senza dipendenti, che a qualsiasi titolo opereranno nel cantiere» e «degli automezzi che vi avranno all'interno del cantiere».

Inoltre, ci deve essere il riferimento del referente di cantiere, a cui spetta l'obbligo di acquisire e inserire nella sezione dedicata della banca dati tutte le informazioni inerenti alle attività e agli accessi previsti per la settimana entrante, nonché l'obbligo di comunicare e di inserire senza alcun ritardo ogni eventuale variazione rispetto ai dati in precedenza inviati.

Misure anti-lavoro nero

Si attuano misure anti-caporalato e lavoro nero. Ogni impresa — tra quelle che svolgono lavori, servizi o anche forniture — deve comunicare al referente di cantiere i dati della forza lavoro presente in cantiere, specificando la qualifica professionale. Nella stessa comunicazione si devono inserire i dati della somministrazione di manodopera, in qualsiasi modo eseguita, quelli del periodo complessivo di occupazione o in caso di nuove assunzioni le modalità di reclutamento della manodopera e le tipologie professionali necessarie e, infine, il percorso formativo seguito dal lavoratore.

Sanzioni

Il mancato rispetto dei termini previsti o l'inadempimento, sia pure parziale, degli impegni assunti, anche solo di comunicazione, comportano per il soggetto responsabile l'applicazione di sanzioni da un minimo dell'1% a un massimo del 3% dell'importo corrispondente al valore dell'appalto. Nei casi più gravi — se persistono irregolarità fino al terzo accertamento — è prevista la risoluzione del contratto.

Sanzioni economiche possono esserci anche al termine di controlli di polizia, qualora il personale in servizio non esponga il cartellino, per esempio. Nel caso di trasporto materiale, inoltre, la bolla di consegna deve indicare targa e nominativo del proprietario degli automezzi. In caso di violazione, l'impresa potrebbe pagare ammende da un minimo di 1.000 a un massimo di 2.500 euro, con il rischio di risoluzione del contratto di appalto.

Restano a carico dell'azienda sanzionata le eventuali richieste risarcitorie delle imprese legate alla filiera.

La mappatura

La distribuzione delle aziende iscritte all'Anagrafe. *Dati in percentuale*

Trentino Alto Adige 0,81
Valle d'Aosta 0,02
Friuli Venezia Giulia 0,22
Lombardia 2,26
Veneto 1,34
Piemonte 0,55
Emilia Romagna 2,08
Liguria
Toscana 1,32
Marche 30,8
Umbria 10,85
Abruzzo 16,14
Lazio 12,93
Molise 1,16
Puglia 2,87
Campania 9,85
Basilicata 1,27
Calabria 1,17
Sardegna 0,25
Sicilia 3,93

Legenda: + 20 10 5,0 2,5 0

17.372
Aziende iscritte

Fonte: ministero dell'Interno

Controlli. Previste verifiche costanti su tutti i cantieri dei giochi invernali

Stazioni appaltanti: contratti e banca dati con regole serrate

Protocolli legalità

Prevenzione antimafia con responsabilità affidata all'ente aggiudicatore

Le stazioni appaltanti entrano a pieno regime nel sistema di prevenzione antimafia per le grandi opere, in particolare per le commesse per le Olimpiadi e Paralimpiadi Milano-Cortina 2026. Dovranno garantire la vigilanza e il monitoraggio dell'esecuzione dei lavori, delle opere e dei soggetti che le eseguono. Il tutto a «tutela della legalità e della trasparenza nel ciclo produttivo».

Il quadro è delineato nei protocolli di legalità che la Struttura antimafia del Viminale allo stato ha siglato con Simico, Rfi e Anas. In arrivo ci sono altri accordi con ulteriori stazioni appaltanti, che andranno a chiudere l'infrastruttura di prevenzione che il ministro Matteo Piantedosi ha messo in atto per arginare i rischi di infiltrazione criminale nelle commesse da 3,6 miliardi di euro.

In questo senso, le stazioni appaltanti assumono l'impegno, in qualità di soggetti aggiudicatori degli appalti, a inserire nei contratti con le imprese aggiudicatarie tutti gli adempimenti e le sanzioni (si veda l'articolo a sinistra).

A livello operativo le stazioni appaltanti hanno il coordinamento della banca dati che dovrà contenere tutte le informazioni inviate dalle imprese. Un flusso informativo che ha lo scopo di assicurare anche il monitoraggio delle movimentazioni finanziarie tra le aziende della filiera siano esse aggiudicatari, sub-contraenti e terzi sub-contraenti. In particolare, ci saranno:

1. le informazioni relative all'oggetto, al termine di durata, se previsto, e all'importo dei contratti e sub-contratti, nonché la tipologia e il luogo di esecuzione delle prestazioni;
2. le indicazioni di uno o più conti "dedicati" delle imprese, nonché le annotazioni di eventuali sanzioni;
3. le annotazioni in merito all'eventuale risoluzione dei contratti e sub-contratti e l'applicazione delle relative penali;
4. le informazioni in merito alle sanzioni applicate per violazioni a prescrizioni contenute nei protocolli nonché per violazione delle norme di capitolato;
5. i dati relativi al cambiamento di sede, di denominazione, della ragione o dell'oggetto sociale degli operatori economici della filiera;
6. le annotazioni relative a variazioni degli assetti societari e gestionali degli operatori economici, nonché relative al direttore tecnico;
7. le informazioni relative a eventuali partecipazioni — anche minoritarie — degli operatori economici della filiera in altre imprese o società, anche fiduciarie.

Stando ai protocolli, «la Stazione appaltante assume la titolarità e la responsabilità dei dati e delle informazioni raccolte». Lo stesso organismo deve «garantire la correttezza, la qualità e la congruità dei dati e delle informazioni contenute nella banca dati», vigilando sul «suo popolamento».

Rfi, Anas e Simico hanno sottoscritto accordi con la Struttura del ministero dell'Interno

L'aggiudicatore delle commesse deve garantire il corretto funzionamento della banca dati

Parallelamente deve «assicurare l'accesso, la regolarità e la continuità del flusso dei dati e delle informazioni» verso la «Struttura del Viminale, dei Gruppi interforze antimafia delle prefetture e dei commissari di governo territorialmente competenti e del Dipartimento per la programmazione e il coordinamento della politica economica della presidenza del Consiglio dei ministri».

Da un punto di vista investigativo, poi, la banca dati assume una funzione fondamentale. Le stazioni appaltanti, infatti, dovranno garantire l'accesso anche alla Direzione investigativa antimafia e al Gruppo interforze centrale istituito nella Direzione centrale per la polizia criminale. L'obiettivo è di consentire l'incrocio delle informazioni per individuare eventuali casi di infiltrazione mafiosa nelle commesse.

Da questo punto di vista la Direzione investigativa antimafia ha svolto mappature criminali delle aree oggetto degli appalti per le olimpiadi invernali, individuando le mire delle cosche soprattutto di 'ndrangheta.

Marketing 24

CITTÀ DA ASCOLTARE
Le persone e gli spazi nei quali si nasce, si vive, ci si forma, si lavora, ci si diverte. Luoghi ancorati al passato ma anche proiettati al futuro. Milano Serravalle - Milano Tangenziali e la piattaforma di travel podcast Loquis hanno realizzato "Milano Futura", 19 longform da ascoltare su quello che è Milano oggi e di quello che diventerà nei prossimi anni grazie a decine di testimonianze.

Il riscatto dell'intelligenza emotiva Le marche rimettono al centro l'empatia

Strategie. Dopo la sbornia legata allo sviluppo delle tecnologie generative, per i brand e gli operatori la vera sfida è quella di riportare il focus sulla relazione personalizzata con i consumatori, puntando su servizi a valore aggiunto mediati dall'uomo

Giampaolo Colletti
Fabio Grattagliano

Altro che tranquillità agostana. Quest'anno le notti d'estate in uno dei quartieri più residenziali dell'area portuale della baia di San Francisco sono state assai funestate da centinaia di clacson di taxi a guida autonoma che suonavano all'unisono. Sul banco degli imputati è salita Waymo, azienda del gruppo Alphabet. Di fatto queste autovetture hi-tech, raggiunto il loro deposito notturno, andavano in tilt iniziando a strombazzare all'impazzata. Difetto al software dei robotaxi, ha precisato l'azienda, trovando solo dopo settimane una soluzione e scusandosi con l'intero quartiere a mezzo social e dal vivo, distribuendo caffè e pasticcini. La sfida tra umani e umanoidi è stata combattuta in un tam-tam sui social e in tv, con collegamenti e dirette sul canale Nbc. Prima di diventare mainstream, la denuncia però è nata da altri schermi, ossia quelli degli smartphone. Perché gli abitanti del quartiere hanno iniziato a diffondere video sui social, generando un potenziale danno reputazionale all'azienda. Una scena che a molti ha ricordato "Un mondo dietro di te", pellicola uscita su Netflix con Julia Roberts e Ethan Hawke: in una scena apocalittica i due attori si ritrovano bloccati in una strada da una fila di macchine elettriche finite l'una contro l'altra come impazzite.

Nell'evoluzione dei servizi al cliente, la tecnologia integra e non sostituisce la componente umana

Romenti (Iulm): «Esclusività e cura personalizzata della relazione sono una componente essenziale»

A caccia di intelligenza emotiva

Ecco la sfida senza esclusione di colpi (social) tra persone e robot in quel campo di battaglia digitale che genera conversazioni continue. Una contrapposizione che segue un periodo di forte accelerazione anche rispetto alle potenzialità e ai rischi legati all'intelligenza artificiale, in particolare quella generativa. Sembra quasi che ora non bastino più le riflessioni sulle evoluzioni tecnologiche. Quello che sta accadendo come riflesso anche nel marketing è una presa di coscienza del valore della relazione empatica, compassionevole. Una riflessione che si gioca in una fase di forte evoluzione dei robot, che provano a imitare l'interazione umana provando a eguagliarla nell'ascolto e nelle emozioni. Si moltiplicano così gli umanoidi, non più robot e non ancora umani in quella terra ibrida che sa di sperimentazione continua. «L'intelligenza artificiale generativa sta accelerando lo sviluppo di robot simili agli umani»: così ha titolato pochi giorni fa l'americana Cnbs, raccontando la nuova era dei social-robot. Ma il rompicapo per i marketer è facilmente risolvibile, almeno per ora: pur umanizzando la macchina, il tocco umano risulta essenziale nelle strategie di posizionamento e nelle scelte di business. La carta vincente è quella dell'intelligenza emotiva, dopo la sbornia anche mediatica sull'intelligenza artificiale. «La relazione umana, l'empatia, la personalizzazione sono da tempo al centro delle strategie di marketing e di comunicazione. L'enfasi sull'intelligenza emotiva non rappresenta una reazione all'ascesa dell'intelligenza artificiale, quanto piuttosto il naturale epilogo di un processo evolutivo nel modo di concepire il rapporto tra aziende e consumatori. Processo in atto da tempo. La vera sfida per il marketing sarà capire che l'Ia non è un'antagonista in questo processo, ma una potente alleata perché – come recenti studi scientifici dimostrano – può aiutare le imprese a fornire risposte anche più empatiche rispetto a quelle formulate dagli umani», dice Stefania Romenti, professore ordinario di comunicazione strategica all'Università Iulm. È quanto suggerisce anche l'Harvard Business Review in un dossier che evidenzia l'evoluzione dei servizi al cliente come integrazione e non sostituzione. E quell'aggiunta si lega a un concetto che si sta imponendo nelle nuove frontiere della robotica, ossia l'approccio humanlike.

Relazioni da scrivere

Ma attenzione. Non si può generalizzare ed è improprio ritenere che siamo di fronte a un ritorno verso servizi a valore aggiunto offerti con azioni consulenziali umane rispetto a quelle artificiali. «Il processo di utilizzo dell'Ia non si sta manifestando in modo omogeneo in tutti i settori, come è avvenuto peraltro per ogni innovazione tecnologica. Per esempio il lusso, tradizionalmente molto attento allo sviluppo tecnologico, ha fatto ingenti investimenti nel metaverso, ma sembra essere molto cauto nell'adozione dell'intelligenza artificiale generativa. Questo perché esclusività e cura personalizzata della relazione sono cruciali per questo settore. Strategie simili di cautela si stanno registrando anche nell'healthcare e nei servizi di consulenza finanziaria», precisa Romenti. Ancora una volta l'innesto della tecnologia nelle strategie di marketing è un'operazione assai complessa. Anche perché quel tesoretto di valore legato alla componente umana risulta ancora rilevante. «La prossima sfida dell'intelligenza artificiale generativa è quella di capire in che modo rendere empatiche le interazioni tra uomo e macchina. Si pensi alla recente richiesta di OpenAI di dare a ChatGPT la voce dell'attrice Scarlett Johansson. Gli studi giapponesi sugli animali robot da compagnia per anziani dei primi anni Duemila offrono spunti interessanti. All'inizio venne creato un cane robot, ma le persone non riuscivano ad affezionarsi perché, essendo il cane un animale ben noto, vi erano delle aspettative in termini relazionali che la macchina non riusciva a soddisfare. Da lì decisero di creare una foca robot e questa scelta si rivelò più efficace. Trovare soluzioni che favoriscano lo sviluppo di relazioni di fiducia tra uomo e macchina sarà un terreno interessante di collaborazione tra marketing e intelligenza artificiale per i prossimi tempi. Naturalmente senza trascurare le implicazioni etiche collegate», conclude Romenti. Ancora una volta la fiducia diventa termometro delle evoluzioni di questa relazione complicata uomo-macchina.

Il piacere ci rende umani. Luigi, il robot protagonista della nuova campagna pubblicitaria di Lavazza

Il fattore umano spariglia le carte e guida i brand verso rotte inedite

Intervista
Carlo Colpo
Marketing Lavazza

«Non possiamo immaginare un mondo dove il prossimo Michelangelo nasca dall'intelligenza artificiale. Il rischio è appiattire la creatività e omologare l'esperienza. L'Ia ci darà una mano e già lo sta facendo, ma la pennellata umana è centrale e sempre lo sarà». Così Carlo Colpo, Group marketing communication director and Brand home director per Lavazza. Il brand è in programmazione multicanale e multiformato con la nuova campagna che si declina in uno slogan dal respiro internazionale: "pleasure makes us human", ossia il piacere ci rende umani. Il marchio nato nel 1895 punta a celebrare l'essenza dell'esperienza umana. Al centro c'è Luigi, robot ambasciatore del brand che serve caffè appena preparato alla coppia di attori hollywoodiani Steve Carell e John Krasinski. Ogni giorno Luigi è spettatore della reazione di puro piacere dei suoi colleghi umani quando bevono un caffè e nel tempo sogna di assaggiarlo.

«Abbiamo bisogno di istinto e irrazionalità. I processi di intelligenza artificiale possono generare output creativi di storytelling simili tra loro. Si tratta di lievi variazioni di una stessa trama e lo spartito musicale è limitato. Ma la forza sta nella complessità dei suoni. Deviare dal percorso e porsi fuori dalla carreggiata diventa un valore nel tempo segnato dalla battaglia del marketing per l'attenzione. Come brand devo entrare nella conversazione e distinguermi. È chiaro che questo vuol dire percorrere una rotta inedita. Sta qui la genialità: il fattore umano spariglia le carte e gioca il poker sul tavolo giusto», precisa Colpo.

Uomo-macchina, chi vince?
Intanto vogliamo riportare al centro della conversazione l'uomo e le sue caratteristiche uniche. Ma non vuole essere una posizione contro l'intelligenza artificiale, che noi stessi utilizziamo nel business. E poi in fondo le macchine un po' ci invidiano e vorrebbero essere noi. Scherzi a parte, il marketing oggi non deve essere avulso dalla realtà e deve entrare nelle conversazioni.

Come si lega questo racconto al vostro percorso di posizionamento?
Vedo una grande continuità nella nostra strategia. Abbiamo sempre guardato alla dimensione del piacere e il caffè racchiude questo sentimento, restituendo un'italianità che è universale.

A proposito di italianità, il robot si chiama Luigi...
Riprende il nome del nostro fondatore. Il robot è la quintessenza del domani e così lega la massima espressione della nostra storia col futuro.

In che modo il marketing vira verso l'esperienza?
C'è l'essere in sintonia con la cultura del proprio tempo, ossia con messaggi che raccontino qualcosa di attuale esplicitando il punto di vista della marca. C'è poi la dimensione esperienziale. Siamo un brand di caffè che rende migliore la pausa, che è uno stato dell'esperienza e non un prodotto.

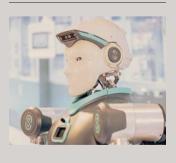
L'estate è stata segnata dal dibattito sulla tazzina del caffè a due euro.
Agiamo per tutelare i consumatori. Lavazza è il caffè di tutti, ma siamo attenti alla qualità e non siamo disposti ad accettare battaglie dei prezzi scendendo a compromessi sulla qualità.

L'attivismo dei brand è superato?
Le aziende devono essere in sintonia con lo spirito del tempo, soprattutto in questo momento di smarrimento e incertezza tra notizie sul cambiamento climatico e tensioni geopolitiche. Però dobbiamo raccontare storie anche con una dimensione di intrattenimento. Passare grandi messaggi, ma farlo in modo artistico e divertente.

—**G.Coll.**

Così ci provano i robot

Le abilità di Digit
Umani e umanoidi al lavoro insieme. I primi coordinano, i secondi eseguono. Ma lo fanno con un richiamo alle abilità fisiche umane da far paura. È quello che racconta la ricerca promossa da Agility Robotics, azienda americana specializzata nello sviluppo di robot altamente efficienti e focalizzati sulla locomozione spinta delle gambe e sulla molteplicità di utilizzo delle mani robotiche. Il fiore all'occhiello si chiama Digit ed è robot bipede progettato per compiti logistici. Amazon l'ha integrato nei propri magazzini. Dotato di mani ottimizzate per muovere contenitori di plastica, il robot è pensato proprio per sostituire gli addetti ai compiti più ripetitivi.

In negozio c'è Phoenix
Intelligenza artificiale avanzata e meccanica di precisione. È la nuova frontiera degli umanoidi in grado di adattarsi a contesti relazionali imprevedibili. Ed è quanto succede con Phoenix, alto 170 centimetri e pesante 70 chili, sintesi di tecnologia tra le più avanzate al mondo per mobilità delle dita. In un progetto pilota condotto a Vancouver, è stato impiegato in un negozio al dettaglio, dove ha completato con successo 110 attività legate alla vendita nel negozio: tra le mansioni, si distinguono il prelievo e l'imballaggio della merce, l'etichettatura, la piegatura degli abiti o la pulizia del negozio. Il prodotto è stato realizzato dalla canadese Sanctuary AI.

Memoria di ferro
È quella di cui è dotata una creatura umanoide italiana nella ricerca e nella sua realizzazione. Si tratta di Robee, sviluppato da Oversonic, software company nata nel 2020 a Carate Brianza. Il robot realizzato oggi è adottato in vari settori con circa 80 applicazioni diverse. L'obiettivo è assai sfidante: migliorare gli ambienti di lavoro, rendendoli più personalizzati rispetto alle esigenze umane e più attenti al contesto circostante. Grazie al cloud i sensori memorizzano una molteplicità di possibili azioni. Anche nelle dimensioni e nella fattura il richiamo è all'uomo: Robee è alto 200 centimetri e pesa fino a 120 chili.

Scuola 24

CANALE SCUOLA ONLINE
Online la sezione «Scuola» dedicata a famiglie, docenti e operatori dell'istruzione, all'interno del sito del Sole 24 Ore: *ilsole24ore.com/sez/scuola*

TRASFERIMENTI DI FACOLTÀ: VALE IL MERITO ACCADEMICO
Medicina, il Tar Lazio fa chiarezza: la performance di voti ed esami vale di più del punteggio ai test d'ingresso.
ilSole24ore.com/sez/Scuola

IMAGOECONOMICA

Alla spicciolata. Dopo gli studenti della provincia di Bolzano che sono tornati in classe giovedì oggi tocca a quelli di Trento, poi via via al resto d'Italia

Stretta su condotta e sospensioni solo dal secondo quadrimestre

Nuovo anno scolastico. Anche per i giudizi sintetici alla primaria serve l'ok della Camera al Ddl Valditara
Già operativo l'inasprimento delle pene per gli atti di violenza contro i docenti previsto dalla legge Sasso

Eugenio Bruno
Claudio Tucci

Prosegue il rientro in classe alla spicciolata degli alunni italiani. Dopo Bolzano della settimana scorsa oggi tocca a Trento, dopodomani a Valle d'Aosta, Piemonte, Veneto, Friuli Venezia Giulia, Marche e Umbria, giovedì a Lombardia, Molise, Campania, Sardegna e Sicilia e lunedì 16 alle altre regioni. Lo scenario che troveranno si annuncia inevitabilmente provvisorio. Sia per l'avvicendamento tra supplenti e docenti di ruolo che rischia di andare avanti quasi fino a Natale per i ritardi nella conclusione dell'ultimo concorso Pnrr di cui abbiamo parlato più volte, sia perché sulle regole di comportamento da applicare fuori e dentro le classi il quadro è necessariamente work in progress. A fronte della legge "Sasso" già operativa, con l'inasprimento delle sanzioni contenuto al suo interno per chi aggredisce docenti, probabilmente ci vorrà il secondo quadrimestre per vedere gli effetti su sospensioni e voto in condotta del Ddl Valditara.

Ad agosto il provvedimento si è fermato a pochi metri dal traguardo, avendo superato il vaglio della commissione Istruzione di Montecitorio in terza lettura senza però affrontare l'aula. Dovrebbe farlo entro fine mese, ma si attende la conferma in tale senso della conferenza dei capigruppo della Camera. Il testo prevede varie novità. Alle medie tornano i voti per la condotta espressi in decimi, che faranno media e saranno riferiti a tutto l'anno scolastico (non più al quadrimestre); nella valutazione peseranno atti violenti o di aggressione nei confronti di docenti, studenti e tutto il personale scolastico. Con il cinque in condotta scatta la bocciatura: potrà essere assegnato anche a fronte di comportamenti che costituiscono gravi e reiterate violazioni del regolamento di istituto. In caso di voto inferiore a sei, in sede di valutazione periodica, lo studente dovrà essere coinvolto in attività di cittadinanza attiva e solidale. Alle superiori il sei comporterà un debito scolastico in educazione civica da recuperare a settembre.

A cambiare sono anche le sospensioni: fino a due giorni, scatterà il coinvolgimento dell'alunno in attività scolastiche di approfondimento sulle conseguenze dei comportamenti che hanno determinato il provvedimento disciplinare, che si concluderanno con la produzione di un elaborato critico su quanto si è appreso. Se la sospensione dura più di due giorni, gli studenti coinvolti dovranno essere impegnati in attività di cittadinanza solidale.

Oltre al ripristino dei giudizi sintetici alla primaria (se nelle pagelle torneranno ottimo, buono, sufficiente o insufficiente lo sapremo più in là) il Ddl Valditara introduce anche una maxi sanzione da 500 fino a 10mila euro per chi è condannato per reati commessi in danno al personale scolastico. Questa disposizione si affianca, quando entrerà in vigore, alla legge Sasso, operativa da aprile, che già ha aumentato le pene: dagli attuali cinque anni e mezzo per aggressione, a sette anni e mezzo, e da tre a quattro anni e mezzo per oltraggio. Sperando che serva da deterrente.

Codici interni contro il bullismo

La legge 70 del 2024
Gli effetti della riforma

Con l'anno scolastico al via, entrano nelle scuole nuovi strumenti per combattere bullismo e cyberbullismo. A introdurli è stata la legge 70 del 2024, approvata in via definitiva la scorsa primavera, che prova a mettere in campo delle misure per prevenire e gestire questi fenomeni.

Come i Codici interni per la prevenzione e il contrasto di bullismo e cyberbullismo, che le scuole devono adottare, nell'ambito della loro autonomia e in conformità alle linee di orientamento del ministero dell'Istruzione e del merito (l'ultimo aggiornamento è del 2021). Inoltre, le scuole che già non li abbiano istituiti sono chiamate a creare dei tavoli permanenti di monitoraggio di cui facciano parte rappresentanti degli studenti, degli insegnanti, delle famiglie ed esperti di settore. Nei regolamenti di istituto devono poi essere recepite le stesse linee di orientamento ministeriali, anche in relazione alle procedure da adottare per prevenire e contrastare bullismo e cyberbullismo.

L'idea è quella di fornire una guida al dirigente scolastico che, «nell'esercizio delle sue funzioni», venga a conoscenza di atti di bullismo o di cyberbullismo che coinvolgano studenti iscritti al suo istituto. Dovrà infatti applicare le procedure operative previste dalle linee di orientamento ministeriali, oltre a informare tempestivamente i genitori e a promuovere iniziative educative nei confronti dei minori, eventualmente coinvolgendo la classe in percorsi di mediazione scolastica. Nei casi più gravi o se gli atti di bullismo sono ripetuti o se le iniziative educative non vanno a buon fine, il dirigente scolastico dovrà rivolgersi «alle autorità competenti», anche per attivare le nuove «misure rieducative» del tribunale per i minorenni, anche queste introdotte dalla legge 70, che possono concretizzarsi in percorsi di mediazione o in progetti di intervento rieducativo e riparativo.

È invece una semplice facoltà, peraltro da portare avanti «senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica», quella che coinvolge le Regioni: la legge prevede che possano adottare iniziative per fornire alle scuole che lo richiedono, anche tramite convenzione con gli uffici scolastici regionali, un servizio di sostegno psicologico agli studenti, per prevenire le situazioni di disagio.

—**V.M.**

PANORAMA

INTERCULTURA

Anno all'estero, aperte le iscrizioni per il 2025/26

Sono 2.000 i posti a disposizione, oltre 1.000 le borse di studio e 60 le destinazioni in tutto il mondo: questa la proposta di Intercultura per gli studenti delle scuole superiori interessati a trascorrere un periodo di studio all'estero nell'anno scolastico 2025-26.

Molte le novità della nuova edizione del programma: i due programmi semestrali negli Stati Uniti (con partenza prevista nell'estate del 2025 o all'inizio del 2026) che vanno ad affiancarsi al classico programma annuale; la new entry assoluta della Mongolia, dove sarà possibile trascorrere un trimestre; i nuovi programmi semestrali in Brasile e Lituania, quelli trimestrali in Messico e Nuova Zelanda; il corso estivo di lingua di quattro settimane in Cina.

Le iniziative sono rivolte agli studenti nati prioritariamente tra il 1° luglio 2007 e il 31 agosto 2010 e consentono di frequentare una scuola locale e di vivere insieme a una famiglia selezionata.

Anche per quest'anno il concorso Intercultura prevede che gli studenti che necessitano di un sostegno economico possano usufruire di una delle oltre 1.000 borse di studio a totale o parziale copertura dell'intera quota di partecipazione messe a disposizione dall'associazione anche grazie al sostegno di numerose aziende, enti e fondazioni. I programmi di Intercultura consentono, ad esempio, di beneficiare delle borse di studio offerte dal programma Itaca di Inps.

Le iscrizioni al concorso sono aperte fino al 10 novembre 2024 registrandosi online dal sito www.intercultura.it. Fino a quella data disponibili anche una serie di incontri informativi online dopo quello già andato in scena il settembre scorso.

A disposizione duemila posti, mille borse di studio e 60 diverse destinazioni nel mondo

TAR LAZIO

Bocciatura legittima se Dsa non certificato

Secondo il Tar del Lazio-Roma (sentenza n.16085 del 4 settembre) è sicuramente legittimo bocciare l'alunno in difficoltà se i genitori non si sono attivati per tempo per il riconoscimento di un eventuale Dsa.

Nella vicenda la bocciatura del figlio veniva attribuito a una sorta di «atteggiamento ritorsivo» da parte ai docenti in conseguenza dello scarso apporto collaborativo della madre per aver deciso con ritardo di attivarsi presso il Ssn per una eventuale diagnosi di Dsa. Un punto su cui il Tribunale ha spiegato di non poter esprimere alcun giudizio, neppure con riguardo al tema della tempestività, oggetto di contrasto tra le parti. Infatti il giudizio di non ammissione di un alunno alla classe superiore si basa esclusivamente sulla constatazione dell'insufficiente preparazione dello studente e dell'incompleta maturazione personale, entrambe necessarie per accedere alla successiva fase di studi.

Tali valutazioni sono connotate da un'ampia discrezionalità tecnica, che si sostanzia in giudizi analitici dei singoli docenti, dai quali emerge una globale valutazione del livello di apprendimento e preparazione dell'alunno; di conseguenza, sono insindacabili in sede giurisdizionale, con l'ovvia eccezione dell'illogicità e contraddittorietà manifeste. Su queste basi il ricorso è stato respinto con la condanna alle spese di lite a carico dei ricorrenti secondo il principio di soccombenza.

—**Pietro Alessio Palumbo**

Il fatto che i genitori non si siano attivati in tempo con il Ssn non basta ad annullare la valutazione

DIRETTORE RESPONSABILE
Fabio Tamburini

VICEDIRETTORI
Daniele Bellasio
Jean Marie Del Bo
Alberto Orioli
(Vicario,
Capo della redazione romana)

CAPOREDATTORE CENTRALE
Roberto Iotti

UFFICIO CENTRALE
Fabio Carducci (vice Roma)
Balduino Ceppetelli
Giuseppe Chiellino
Marco Libelli
Armando Massarenti
Mauro Meazza (segretario di redazione)
Gabriele Meoni
Marco Mobili
(vice caporedattore desk Roma)

LUNEDÌ
Paola Dezza

UFFICIO GRAFICO CENTRALE
Adriano Attus (creative director)
Francesco Narracci (art director)

RESPONSABILI DI SETTORE
Riccardo Barlaam
(Economia e politica internazionale)
Giulia Crivelli (Moda24 – Viaggi)
Maria Carla De Cesari
(Norme & Tributi)
Laura Di Pillo (Imprese & Territori)
Alberto Grassani (Finanza & Mercati)
Laura La Posta (Rapporti)
Stefano Salis (Commenti-Domenica)
Giovanni Uggeri (Food24)
Gianfranco Ursino (Plus24)

ATTIVITÀ VIDEO MULTIMEDIALI
Marco lo Conte

SOCIAL MEDIA EDITOR
Alessia Tripodi (coordinatrice)

PROPRIETARIO ED EDITORE
Il Sole 24 ORE S.p.A.

PRESIDENTE
Edoardo Garrone

VICE PRESIDENTE
Claudia Parzani

AMMINISTRATORE DELEGATO
Mirja Cartia d'Asero

SEDE LEGALE - DIREZIONE E REDAZIONE
Viale Sarca, 223 - 20126 Milano
Tel. 023022.1 - Fax 0243510862

AMMINISTRAZIONE
Viale Sarca, 223 - 20126 Milano

REDAZIONE DI ROMA
P.zza dell'Indipendenza 23b/c - 00185
Tel. 063022.1 - Fax 063022.6390
e-mail: letterealsole@ilsole24ore.com

PUBBLICITÀ
Il Sole 24 ORE S.p.A. – SYSTEM
DIREZIONE E AMMINISTRAZIONE
Viale Sarca, 223 - 20126 Milano
Tel. 023022.1 - Fax 023022.214
e-mail: segreteriadirezionesystem@ilsole24ore.com

PREZZI
con "La pensione di Eva - Collana Camilleri n.3" **€12,90** in più;
con "Gran Circo Taddei - Collana Camilleri n.4" **€12,90** in più;
con "La setta degli angeli - Collana Camilleri n.5" **€12,90** in più;
con "Il digiuno intermittente" **€14,90** in più;
con "La cappella di famiglia - Collana Camilleri n.6" **€12,90** in più;
con "Un patto per il futuro" **€12,90** in più;
con "Pensieri lenti e veloci" **€12,90** in più;
con "Le ali della sfinge - Collana Camilleri n.7" **€9,90** in più;
con "Casa - Vendita e acquisti" **€10,90** in più;
con "Aspenia" **€12,00** in più;
con "HTSI" **€2,00** in più.

Prezzi di vendita all'estero:
Costa Azzurra **€ 3**, Svizzera **SFR 3,90**

Il responsabile del trattamento dei dati raccolti in banche dati di uso redazionale è il direttore responsabile a cui, presso il Servizio Cortesia, presso Winflow Società Cooperativa – Via Rizzoli, 4 20132 Milano. (telefono 02.30.300.600), ci si può rivolgere per i diritti previsti dal regolamento generale sulla Protezione dei Dati 2016/679. Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non si restituiscono. — **Modalità di abbonamento al quotidiano:** Prezzo di copertina in Italia: € 2,00 da lunedì a venerdì, € 2,50 per le edizioni del sabato e della domenica. Prezzo Abbonamento Italia per 12 mesi al quotidiano in versione cartacea: € 419,00 in caso di consegna postale. L'Abbonamento alla versione cartacea non comprende il magazine "HTSI". Sono disponibili altre formule di abbonamento all'indirizzo www.ilsole24ore.com/abbonamenti. Per l'abbonamento estero in Svizzera e Costa Azzurra, rivolgersi al Servizio Abbonamenti (tel. 02.30.300.600 oppure servizio.abbonamenti@ ilsole24ore.com). Per il resto del Mondo è disponibile solo l'abbonamento al quotidiano in versione digitale. Per sottoscrivere l'abbonamento è sufficiente inoltrare la richiesta via EMAIL all'indirizzo servizio.abbonamenti@ ilsole24ore.com oppure via FAX al N. 023022.2885, oppure per POSTA a Il Sole 24 ORE S.p.A. - Servizio Abbonamenti - Casella Postale 10592 - 20111 Milano, indicando: NOME / COGNOME / AZIENDA / VIA / NUMERO CIVICO / C.A.P. /LOCALITÀ / TELEFONO e FAX/EMAIL. — **Servizio abbonamenti:** Tel. 02.30.300.600 (con operatore da lunedì a venerdì 8:30-18:00) - Email: servizio.abbonamenti@ilsole24ore.com — **Servizio arretrati per i non abbonati:** (Non disponibili le edizioni cartacee più vecchie di 12 mesi dalla data odierna). Inoltrare richiesta via email all'indirizzo servizio.cortesia@ilsole24ore.com oppure contattare telefonicamente il numero 02 30.300.600 allegando la fotocopia della ricevuta di versamento sul c.c.p. 519272 intestato a Il Sole 24 ORE S.p.A. oppure via fax al numero 02 opp 06 3022.2519. Il costo di una copia arretrata è pari al doppio de l prezzo di copertina del giorno richiesto. Non verranno rimborsate le istanze relative ad edizioni più vecchie di 12 mesi dalla data odierna. — **Stampatori:** C.S.Q. - Centro Stampa Quotidiani, Via dell'Industria 52 - 25030 Erbusco (BS) - S.T.E.C. - Società Tipografico Editrice Capitolina, Via Giacomo Peroni 280 - 00131 Roma (RM) - L'Unione Sarda S.p.A , Via Omodeo 12 - Elmas (CA) - S.e.s. Società Editrice Sud S.p.A., via Uberto Bonino 15/c - 98124 Messina (ME). — **Distribuzione Italia:** m-dis Distribuzione Media S.p.A., via Cazzaniga 1 - 20132 Milano, Tel. 022582.1 — Registrazione Tribunale di Milano n 322 del 28.11.1965.
La tiratura del Sole 24 Ore di oggi, 9 Settembre 2024 è stata di 58.169 copie

Certificato Ads nr. 9309 rilasciato il 06-03-2024

IN EDICOLA MERCOLEDÌ 11
L'appuntamento con la Guida ai master 2024 del Sole 24 Ore è per mercoledì 11 settembre a un euro più il prezzo del quotidiano: nelle sue 80 pagine troviamo riassunta l'offerta di formazione superiore di primo e secondo livello messa in campo da 86 tra atenei e istituti specializzati.

Formazione digitale, via a tre hub dedicati a studenti e lavoratori

I fondi del Pnrr. Con i 60 milioni in palio finanziata la nascita di «Edunext» guidato dall'università di Modena e Reggio Emilia, di «Edvance» (Politecnico di Milano) e di «Alma» (Federico II di Napoli)

Eugenio Bruno

In Italia le competenze digitali continuano a scarseggiare. E, infatti, siamo 23esimi su 27 nell'indice di digitalizzazione dell'economia e della società (Desi) 2024 sia per popolazione in possesso delle digital skill di base sia per gli specialisti in Ict. Su entrambi i fronti urge una svolta e chissà che non possa arrivare grazie ai tre digital education hub appena nati con i 60 milioni stanziati dal Pnrr (36 al Centro-Nord e 24 al Sud).

I primi 22,4 milioni sono andati a Edunext, che ha come capofila l'università di Modena e Reggio Emilia e annovera in tutto 35 atenei, alcuni pubblici (Milano Statale, Palermo, Roma Tre e Bari solo per citarne alcuni) e altri privati (Cattolica, Luiss, San Raffaele), oltre a cinque istituzioni Afam. In cantiere ci sono 32 nuovi corsi di laurea e 32 master, oltre alla produzione di più di 250 corsi online gratuiti (Mooc), per un totale di circa 7mila crediti formativi universitari (Cfu) soprattutto in settori chiave (competenze digitali, sostenibilità, energia, data literacy e intelligenza artificiale). Oltre alla creazione di una *educational content library*, Edunext prevede l'introduzione di un sistema di micro-credentials e di e-portfolio management per certificare le competenze acquisite dagli studenti. Passando al timing, nei primi tre anni ci si concentrerà sulle infrastrutture digitali e sulla formazione dei docenti e del personale accademico, per poi passare, tra il 2026 e il 2027, alla sua implementazione e alla messa regime entro il 2028.

Gli altri 15,6 milioni destinati al Centro-Nord se li è aggiudicati Edvance, capitanato dal Politecnico di Milano, che mette insieme 17 tra università, accademie e conservatori con il fine dichiarato di promuovere competenze digitali avanzate quali intelligenza artificiale, gestione dei dati e sostenibilità del digitale tra giovani e lavoratori italiani. Sfruttando l'esperienza maturata del Pok del PoliMi con circa 200 Mooc, anche Edvance scommette su una formazione modulare e “stackable” grazie all'integrazione di micro-credential, che permettano a studenti e lavoratori di costruire percorsi formativi su misura e accumulare competenze specifiche che rispondono alle esigenze del mercato del lavoro, poi integrabili per acquisire certificazioni formali.

Il terzo digital education hub finanziato dal Pnrr (per 24 milioni) è invece al Sud: stiamo parlando di Alma che è guidato dalla Federico II e coinvolge altre 12 importanti realtà accademiche meridionali e non (in primis la Sapienza di Roma) oltre all'Accademia di belle arti partenopea. La partecipazione della Federico II porta con sé quella di Federica Web Learning, la più longeva realtà tricolore di produzione Mooc, con 15 anni di attività e oltre 500 corsi all'attivo, e numerose collaborazioni sul campo con altri atenei di casa nostra, per la creazione e distribuzione di programmi e interi corsi di studio. Tra gli elementi chiave del lavoro dell'hub troviamo il trasferimento di know how, la formazione degli staff docente e tecnico, la sperimentazione sul fronte delle macro e micro-credenziali. Con un occhio di riguardo per l'intelligenza artificiale in ambito didattico, con un primo corso avviato in via sperimentale e rivolto a professori, formatori e semplici appassionati.

I tre nuovi Digital education Hub

Progetti ammessi e risorse previste

DENOMINAZIONE	CAPOFILA	FINANZIAMENTO (IN €)
CENTRO-NORD		
Digital Education Hub_Higher Education (Edvance)	Politecnico di Milano	13.599.493,84
Next Education Italia (Edunext)	Università Modena e Reggio-Emilia	22.400.506,16
SUD		
Advanced Learning Multimedia Alliance for Inclusive Academic Innovation (Alma)	Università di Napoli Federico II	24.000.000

Fonte: Ministero dell'Università e della Ricerca

> Tra i settori più gettonati spiccano l'intelligenza artificiale, la sostenibilità e la data literacy

Dalla finanza al design: con le 200 new entry master a quota 2.900

Oltre la laurea
Le proposte 2024/25

Francesca Barbieri

Scegliere il master “giusto”? Un'operazione sempre più complessa a giudicare dalle offerte messe in campo da università e istituti di formazione italiani: per l'anno accademico 2024/25 sono in rampa di lancio quasi 2.900 proposte, 200 in più sul 2023/24.

Come orientarsi
La scelta più difficile è per chi punta all'area economico-giuridica dove ci sono oltre mille proposte. Le novità per finanza e management si concentrano in accounting&corporate finance, gestione dei fondi europei, food management, ma anche comunicazione e marketing.

Per chi vuole specializzarsi in ambito giuridico si spazia dalle controversie internazionali al diritto tributario fino alla criminologia, mentre scienze politiche accende un faro su cooperazione, sicurezza e sviluppo sostenibile.

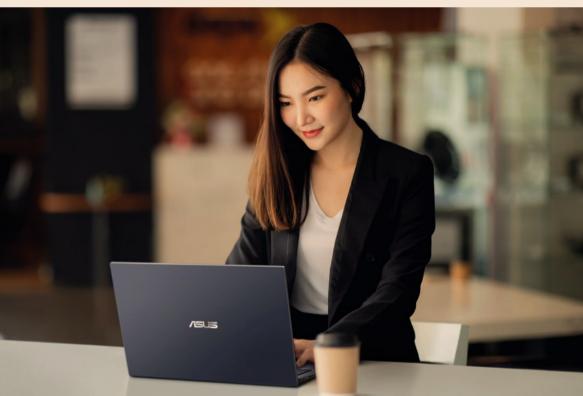
Sfiorano quota mille i corsi post-laurea attivati in area sanitaria, dove il mondo della medicina e quello delle professioni sanitarie stanno vivendo una fase di grande trasformazione. Nuovi corsi dalla chirurgia robotica alla telemedicina, fino al management dei servizi sanitari e all'infermieristica di famiglia.

L'area scientifico-tecnologica, poi, conta circa 500 master: qui i filoni sono due, intelligenza artificiale e sostenibilità ambientale, con corsi che spaziano da designing for transition a innovation&sustainability, da data science fino a sport e intelligenza artificiale.

Infine, l'area umanistica colleziona 425 proposte post-laurea, con studi avanzati su conservazione del patrimonio culturale, antropologia museale e dell'arte, digitalizzazione del patrimonio culturale, lingue e comunicazione interculturale.

In base alle informazioni trasmesse da 86 atenei e istituti che hanno risposto alla richiesta del Sole 24 Ore - raccolti nell'instant book di 80 pagine in edicola mercoledì 11 settembre al costo di un euro più il prezzo del quotidiano - i master accreditati sono 244, quelli che garantiscono lo stage 1.895 e circa 850 assicurano una borsa di studio a copertura parziale o totale delle quote di iscrizione.

Costi e sbocchi
A proposito di costi, dal monitoraggio del Sole 24 Ore emerge che il budget da mettere in conto per iscriversi a un master nella maggior parte dei casi (62%) oscilla dai mille ai cinquemila euro. Ma ci sono punte da oltre 50mila euro da mettere in conto per iscriversi a un master in Business administration (Mba).

Investire su un master post-laurea offre, comunque, buone chance di trovare lavoro. A un anno dal conseguimento del titolo, la percentuale di chi lavora è pari all'88,3%: 87,5% per i diplomati di master di primo livello e 89,2% per quelli di secondo livello secondo il report 2024 del consorzio universitario AlmaLaurea.

Professioni 24

BALNEARI, PERITI INDICATI DAL PRESIDENTE CNDCEC
Sarà direttamente il presidente del Consiglio nazionale commercialisti ed esperti contabili a indicare la rosa di cinque nominativi di iscritti che potranno rilasciare le perizie asseverate per gli indennizzi ai concessionari balneari uscenti. Questo è quanto prevede il decreto legge sui balneari approvato il 4 agosto dal Consiglio dei ministri

Riparte la corsa ai nuovi Albi: professioni a quota 50

Il bilancio. Con i pedagogisti salgono a 28 le rappresentanze di categoria. Con l'autonomia differenziata via libera all'intervento delle Regioni

Valentina Maglione
Valeria Uva

Con l'ultimo nato, l'Ordine per le professioni educative che sta muovendo ora i primi (incerti) passi, diventano 28 gli Ordini attivi in Italia, quattro dei quali riuniscono due professioni. Le compagini possono assumere sia la forma di Consigli nazionali (articolati poi in Ordini territoriali), sia quella della Federazione di Ordini. È questo il caso del Super albo della sanità, che appunto è una Federazione che riunisce al suo interno ben 18 diverse professioni (si veda l'articolo a fianco) e che ha portato in tutto a 50 il numero delle professioni regolamentate.

Ma la corsa non si ferma qui: sono già otto le proposte di legge presentate in questa legislatura (da forze di maggioranza e di opposizione) per istituire cinque nuovi Albi. Senza contare che, con l'avvio dell'autonomia differenziata, le Regioni potranno gestire in proprio la disciplina delle professioni e prevedere regole ad hoc per l'accesso ad altre categorie.

In Parlamento otto proposte di legge per regolamentare l'accesso a cinque professioni

Infatti, una volta istituito l'Albo, la professione diventa ad accesso riservato, con la verifica da parte dell'Ordine dei requisiti per l'iscrizione, oltre all'obbligo di rispettare il codice deontologico e di formazione continua. Elementi questi pensati in primo luogo a garanzia degli utenti.

Ma ciò non impedisce che attorno al nascere di nuovi Ordini si riapra l'annoso dibattito tra chi li concepisce, appunto, come un presidio e una garanzia per la collettività e chi invece li ritiene un freno alla concorrenza. Senza contare che l'istituzione di un nuovo Ordine impone oneri ai professionisti e l'avvio di una macchina organizzativa che può incepparsi.

Le professioni educative
Tutti nodi che si stanno presentando con la nascita dell'Ordine delle professioni educative, previsto dalla legge 55 del 2024, in vigore dall'8 maggio. L'Ordine gestirà l'iscrizione a due Albi: quello dei pedagogisti, a cui si accederà a regime con quattro delle lauree magistrali in campo educativo, e quello degli educatori socio-pedagogici a cui si accederà a regime con la laurea triennale in materia. Percorsi che la legge, tra l'altro, ha reso abilitanti. Quella degli educatori è la categoria più numerosa, che comprende le migliaia di educatori nella fascia d'età da 0 a 6 anni, ovvero dei nidi e delle materne.

Anche se l'Ordine per ora è solo sulla carta, le criticità non mancano. Si è appena chiusa la fase transitoria di primo avvio, con le domande di iscrizione accolte dai tribunali capoluogo di regione fino al 6 agosto, in mancanza degli Ordini. «Ce ne risultano oltre 150mila», dichiara soddisfatto Alessandro Prisciandaro, presidente dell'Associazione pedagogisti educatori italiani (Apei), in prima fila per l'approvazione della legge. Al Tribunale di Napoli, ad esempio, sono state presentate circa 10mila domande (1.800 da pedagogisti e le altre da educatori) fino al 6 agosto; quelle presentate dopo, un centinaio, sono al momento irricevibili.

Non sono pochi infatti coloro che, complice il periodo estivo e i tempi stretti, speravano in una proroga della scadenza del 6 agosto, annunciata dal ministero della Giustizia e inserita in una bozza del decreto legge omnibus di agosto, ma poi eliminata dal testo finale. «Tra chi non si è iscritto in tempo ora serpeggia la paura di perdere il posto – commenta Leonardo Croatto, sindacalista responsabile settore istruzione privata FlcCgil – perché la legge prevede l'iscrizione come requisito per lavorare, anche se non è chiaro da quando sarà fatto valere». Una nota della Funzione pubblica in questo senso rassicura: «I Comuni potranno continuare a utilizzare fino all'anno scolastico 2026-2027 le graduatorie comunali vigenti». Ma è sull'intera operazione che la Cgil di settore è scettica: «Tra gli educatori in tanti non capiscono l'utilità dell'Ordine, mentre pesano i costi di iscrizione che gravano su stipendi bassi». Al contrario, per Prisciandaro «l'Ordine consentirà di eliminare i fenomeni di esercizio abusivo della professione, tutelando gli iscritti». Secondo lui «l'Albo sarà attivo solo dopo l'elezione dei presidenti degli Ordini, quelli dei tribunali sono solo elenchi per l'elettorato attivo e passivo». Ma aggiunge: «Il 6 agosto si è chiusa la possibilità di iscriversi agli Albi con i requisiti transitori previsti dalla legge».

La lista d'attesa
Altri cinque nuovi Albi sono in gestazione in Parlamento, previsti da otto proposte di legge, tutte ai primi passi. Si va dall'istituzione dell'Ordine dei sociologi a quello dei grafologi. Mentre si propongono Albi ad hoc per le professioni di osteopata, odontotecnico e mediatore interculturale.

L'allargamento
C'è anche chi, tra gli Ordini esistenti, preme per un'estensione del perimetro: «Abbiamo presentato al Cnel una proposta per rendere obbligatoria l'iscrizione all'Albo per tutti i laureati in ingegneria a prescindere dalla specializzazione» annuncia Domenico Perrini alla guida del Consiglio nazionale ingegneri. Per lui «tutti gli ingegneri devono essere soggette alla deontologia, all'obbligo di formazione continua e al controllo dell'Ordine a garanzia dei cittadini, come già accade per i medici». Per ora, l'Albo, necessario solo per firmare progetti, non attrae più i giovani: sui 30.589 laureati magistrali in ingegneria nel 2021, solo 10.624 (il 34%) hanno scelto di abilitarsi e di questi solo uno su tre (3.335 per l'esattezza) si è poi iscritto.

ILLUSTRAZIONE DI SERENA GIANOLI

La situazione è in evoluzione

1
GLI ALBI ATTUALI
Ordini esistenti a quota 28

Sono 27 gli Ordini o le Federazioni già esistenti che rappresentano in tutto **50 le professioni regolamentate**. Con quello delle professioni educative previsto per legge ma non ancora operativo si salirà a 28. Solo l'ultimo in ordine di tempo, la **Federazione degli Ordini tecnici sanitari** radiologia medica e professioni sanitarie tecniche della riabilitazione e della prevenzione **raggruppa 18 categorie** di operatori sanitari.
Ogni Ordine tramite il proprio **Consiglio nazionale** gestisce **uno o più Albi** di iscritti che hanno superato un esame di abilitazione. Oltre alle professioni ordinistiche "storiche" quali, ad esempio, **gli avvocati**, gli ingegneri e gli architetti, solo per citarne alcune, sono state nel tempo regolamentate anche altre professioni, tra cui **commercialisti**, medici e giornalisti. Hanno un proprio Albo anche gli spedizionieri doganali, i **consulenti della proprietà industriale**, e i **tecnologi alimentari.**

2
IN ARRIVO
Gli Albi di educatori e pedagogisti

L'ultimo nato in ordine di tempo è l'**Ordine delle professioni pedagogiche ed educative**, istituito con la legge 55 del 2024, in vigore dallo scorso 8 maggio. Si tratta di un Ordine unico che gestirà **due Albi**: quello dei pedagogisti e quello degli educatori socio-pedagogici.
I **primi** sono i professionisti in possesso di **laurea magistrale** nelle materie di riferimento per il settore, mentre gli **educatori** possono iscriversi con **laurea triennale** sempre nelle materie riferite all'educazione (classe L19).
In avvio la legge ha affidato a un commissario nei tribunali capoluoghi di regione il compito di raccogliere entro il **6 agosto** le domande di **iscrizione ai due Albi**. In questa prima fase, con requisiti più ampi rispetto a quelli previsti a regime che consentano l'iscrizione anche anche a chi già di fatto opera nei servizi educativi. Saranno sempre i commissari dei tribunali a indire le **prime elezioni** per i presidenti degli Ordini territoriali.

3
IN LISTA D'ATTESA
Le proposte di legge in Parlamento

Non si ferma l'ambizione delle professioni a dotarsi di un albo. Lo testimoniano le proposte di legge presentate in Parlamento, **sia dalla maggioranza sia dall'opposizione,** tutte ai primi passi. Come i due testi intitolati all'ordinamento della **professione di sociologo** e istituzione dell'albo: entrambi depositati alla Camera, il primo di matrice Pd, l'altro FdI, sono in attesa di iniziare l'esame.
Puntano a istituire l'**albo dei grafologi** altre due proposte, presentate una al Senato e l'altra alla Camera ma entrambe da parlamentari della Lega.
Ancora: due testi, presentati sempre uno a Palazzo Madama e l'altro a Montecitorio, riguardano l'istituzione della **professione sanitaria di odontotecnico.** Alla Camera è stato anche presentato (da Chiara Appendino, M5S, e Chiara Gribaudo, Pd) un testo di delega al Governo per disciplinare la **professione di mediatore interculturale**.
Mentre è in Senato la proposta di legge per istituire l'**albo degli osteopati.**

Per la sanità federazione con oltre 159mila iscritti

Per 18 specializzazioni

Barbara Gobbi

Tenuta a battesimo nel 2018, è oggi pienamente operativa la maxi Federazione nazionale degli Ordini dei tecnici sanitari di radiologia medica, delle professioni sanitarie tecniche, della riabilitazione e della prevenzione. Riassunta in una sigla da capogiro (Fno Tsrm e Pstrp) che dà il senso della complessità: ai 59 Ordini territoriali afferenti oggi sono iscritti 159mila professionisti, suddivisi tra gli 82mila della più numerosa area tecnica (dai dietisti agli igienisti dentali, dai tecnici ortopedici a quelli di radiologia medica), i 56mila della riabilitazione (tra cui logopedisti e podologi), i 16mila della prevenzione (assistente sanitario e tecnico della prevenzione nei luoghi di lavoro) e i 5mila massofisioterapisti dell'elenco speciale a esaurimento.

Le professioni sanitarie sono già oggi ben 18 con altrettanti albi. E non è finita: è atteso entro fine anno il decreto sui titoli equipollenti al diploma di laurea in osteopatia che consentirà l'iscrizione agli albi gestiti dalla Federazione anche agli osteopati.

Tre i temi sul tavolo, per questo piccolo esercito di professionisti dell'area sanitaria: da un lato c'è il rebus dell'autonomia differenziata avviata dalla legge Calderoli (86/2024), con la Federazione in allerta sulla facoltà per le Regioni di istituire nuove figure non ordinistiche a cui si teme siano attribuite le competenze delle professioni laureate senza però l'obbligo di una formazione adeguata.

Da sciogliere il nodo previdenziale: oltre il 30% degli iscritti non ha una Cassa dedicata

Dall'altro lato, c'è la questione spinosa dell'equo compenso: oggi la legge si applica solo ai rapporti che presuppongono la stipula di una convenzione. Per ovviare a potenziali distorsioni nel mercato del lavoro, la Federazione degli ordini Tsrm e Pstrp propone di estendere l'equo compenso anche alle singole prestazioni.

Un ampliamento che secondo la presidente, Teresa Calandra, «faciliterebbe il reclutamento di professionisti, rispondendo in maniera più efficace alle crescenti esigenze di salute dei cittadini». Intanto la Federazione sta definendo tramite le Commissioni di albo una serie di parametri per ogni professione. «Il lavoro di autonomi o consulenti va tutelato con lo stesso rigore delle collaborazioni continuative – sottolinea Calandra - limitando la negoziazione al ribasso, a scapito della dignità del lavoro e della sostenibilità economica».

Infine, la questione previdenziale: oltre il 30% degli iscritti alla Federazione (più di 45mila e per il 64% donne con meno di 44 anni) sono liberi professionisti privi di una cassa dedicata (gli ultimi enti previdenziali privati risalgono a 28 anni fa). «La riapertura dei termini del decreto legislativo 103 del 1996 non è più procrastinabile – avvisa Calandra –: anche i nostri iscritti devono poter beneficiare di una loro cassa e accedere a una copertura che garantisca loro sicurezza economica anche in futuro».

33% **DONNE TRA I CONSIGLIERI DEL CNI**
Grazie all'obbligo di riservare alle donne un terzo degli incarichi istituzionali negli Ordini anche territoriali degli ingegneri

ARCHITETTI AL 45%
La rappresentanza femminile negli Ordini sul territorio. A livello nazionale sei su 15 consiglieri sono donne, tra cui una vicepresidente

Nelle professioni tecniche cresce la rappresentanza femminile

L'avanzata. Due donne consigliere nazionali per i geometri e i periti industriali, mentre le quote rosa sono già un obbligo tra ingegneri e architetti ma il difficile equilibrio vita-lavoro frena le candidate

Maria Chiara Voci

La crescita di donne nelle professioni tecniche corrisponde a un aumento della rappresentanza femminile in ordini e collegi locali e nazionali. In alcuni casi - come per geometri e periti industriali - la parità di genere fa notizia.

Nei rispettivi Consigli nazionali (rinnovati nel 2024) è novità l'elezione di una consigliera: Maria Alfiero, under 40, è la prima donna nel Consiglio nazionale geometri in 95 anni di storia; Giovanna Maria Roma, messinese, è stata eletta nel Consiglio dei periti industriali a seguito di modifica del Regolamento per riequilibrare il gender gap.

I numeri

L'impegno alla parità vede in prima linea gli ingegneri. Il Consiglio nazionale e gli Ordini più strutturati seguono la regola che impone un terzo di rappresentanza femminile obbligatoria. Risultato: nel Consiglio nazionale, le consigliere sono cinque su 15; a livello locale, le donne sono 450 su 1.339 consiglieri (cioè il 33,6%), 17 sono presidenti (Aosta, Barletta-Andria-Trani, Belluno, Biella, Brescia, Fermo, Forlì, Imperia, Milano, Modena, Rieti, Rovigo, Savona, Trento, Treviso, Vicenza, Viterbo) e 34 vice. «L'impegno sul progetto Ingenio al femminile, ideato nel 2016 da Ania Lopez, è costante - spiega Ippolita Chiarolini, bresciana, consigliera nazionale e prima ancora segretaria dell'Ordine provinciale -. Ci battiamo per far sì che il valore di una professionista sia questione di competenza e non di genere. Nonostante i passi in avanti, soprattutto al Sud, non sempre è facile trovare donne disponibili ad assumersi cariche ordinistiche, che si sommano agli impegni professionali. Conciliare maternità e famiglia è ancora uno scoglio».

Situazione analoga per gli architetti, la categoria con più donne iscritte. Nel Consiglio nazionale, la rappresentanza femminile è di sei poltrone su 15 (comprese vice-presidentessa e segretaria) mentre la guida dei 105 ordini locali è affidata alle professioniste in 32 casi contro 73 (tra cui Ancona, Arezzo, Bergamo, L'Aquila, Modena, Monza Brianza, Novara, Pesaro, Piacenza, Pisa, Pistoia, Ravenna, Siena, Siracusa, Torino e Trapani).

«La rappresentanza è al 45%, in linea con il 46% della media Ue, anche se le presidentesse sono ancora poche rispetto agli uomini e resta una forte barriera culturale, a partire dal lessico che non coniuga i titoli delle cariche al femminile - spiega Alessandra Ferrari, vice del Consiglio nazionale architetti e prima presidentessa a Bergamo -. I limiti più significativi spesso risiedono nella difficoltà per le donne di conciliare le esigenze personali con incarichi che richiedono un'ampia disponibilità di tempo ed emergenze non prevedibili. Troppo spesso sono le donne stesse a rinunciare».

Geometri e periti

Staccata, anche se in miglioramento, la situazione per queste categorie di professionisti tecnici. Nel primo caso, le donne nei 110 consigli del territorio sono 169 contro 803 uomini cui si aggiungono una donna (la prima nella storia del Consiglio nazionale, come detto) oltre a Federica Muolo, consigliere della Cassa. In gran parte, si tratta di consigliere e tesoriere: appena 14 sono presidenti (ad Ancona, Aosta, Asti, Camerino, Ferrara, Gorizia, Macerata, Massa Carrara, Modena, Mondovì, Parma, Potenza, Torino e Varese).

A forte prevalenza maschile, infine, il Consiglio dei periti industriali (del resto la professione è quella a minor presenza femminile con solo il 2% di iscritte): nel nuovo Cnpi insediato a inizio anno figura una sola donna e in generale nel 95% dei casi le figure sono maschili. «Tra i geometri c'è tanto lavoro da fare e se la partecipazione femminile aumenta, soprattutto al Nord, rimane bassa sia tra gli iscritti che nei consigli, a causa di mentalità e cultura - commenta Maria Alfiero, oggi consigliera nazionale, dal 2013 nel Collegio di Napoli come consigliera e poi segretario -. La mia esperienza dimostra però come sia possibile arrivare all'obiettivo, con costanza e determinazione. A parità di traguardi, resta comunque vero il fatto che le donne devono impegnarsi il doppio per emergere e conquistare il risultato».

LA SERIE

L'INCHIESTA DEL SOLE 24 ORE
Sulle pagine delle Professioni del Sole 24 Ore del Lunedì dal 29 luglio al 2 settembre la serie dedicata alla presenza femminile nelle professioni

DIARIO LEGALE

di **Massimiliano Carbonaro**

NUOVI INGRESSI

Lexellent si rafforza nel diritto del lavoro

Lexellent cresce puntando sul lavoro. Tre nuovi ingressi, due nuovi partner e un associate, tutti giuslavoristi dalla grande esperienza: sono rispettivamente gli avvocati Giulia Leardi, Marco Sartori e Chiara Maria Ramella. Specializzata in tematiche di parità di genere e soluzioni sostenibili legate all'ambiente sociale e governance (Esg), Giulia Leardi si occuperà in particolare di promozione della compliance normativa e del miglioramento continuo delle pratiche lavorative. Marco Sartori ha una specifica competenza nella consulenza giuslavoristica su operazioni straordinarie, in particolare su trasferimenti d'azienda e share deal. Chiara Maria Ramella continuerà ad assistere le imprese italiane e straniere nella gestione del personale e, in particolare, in merito a instaurazione, disciplina e risoluzione dei rapporti di lavoro, subordinato e autonomo. Giulietta Bergamaschi, managing partner di Lexellent, ha dichiarato: «Con questi ingressi, rafforziamo la capacità di rispondere a tutte le esigenze di chi si affida a Lexellent per qualsiasi questione giuslavoristica».

GIULIETTA BERGAMASCHI
Managing partner di Lexellent

ALLEANZE STRATEGICHE

Gpbl con Lexroom per l'Ia nel societario

Grazie a una partnership tra **Gatti Pavesi Bianchi Ludovici** e la startup **Lexroom.ai**, arriva a disposizione dello studio legale una piattaforma basata sull'Ia generativa per il diritto societario. Il tool, sviluppato con la stretta collaborazione dello studio, ottimizza la ricerca e il drafting. «Partecipiamo con interesse a questa iniziativa, che ci permette di abbracciare una nuova tecnologia – ha commentato Franco Barucci, equity partner di GPBL – Siamo grati a Lexroom.ai per la possibilità di approfondire le opportunità offerte dall'Ia con un progetto credibile e professionale così da massimizzare la nostra expertise nel diritto societario a beneficio dei nostri clienti». Si calcola che la piattaforma, che contiene la normativa, la giurisprudenza di riferimento, le prassi di settore e i materiali prodotti dallo studio, ottenga il 97% di accuratezza consentendo di generare anche pareri legali: «Crediamo che la nostra piattaforma - commenta Martina Domenicali, co-founder di Lexroom.ai – unita all'esperienza di GPBL in tematiche di diritto societario porteranno ad un prodotto di valore, in grado di fornire risposte precise e affidabili».

MARTINA DOMENICALI
Co-founder di Lexroom.ai

Real Estate 24

SUL SITO
Dall'ospitalità di lusso sul Lago Maggiore ai progetti residenziali a Milano. Sono tra gli approfondimenti per gli operatori sul sito del Sole 24 Ore: ilsole24ore.com/sez/casa

NELLA NEWSLETTER
Ogni venerdì Real Estate+, la newsletter dell'immobiliare riservata agli abbonati. Iscrizioni su: *https://ecommerce.ilsole24ore.com/shopping24/real-estate-z-re.html*

ADOBESTOCK

Verso la ripresa. La Francia è il Paese in cui i prezzi medi, nel residenziale, nel 2024, sono diminuiti di più in Europa ma dove le compravendite cresceranno maggiormente

La luce dopo il tunnel: dal 2025 investimenti in ripresa nella Ue

Il 32° Forum di Scenari Immobiliari. Secondo il report, che sarà presentato venerdì a Rapallo, il calo dei tassi spingerà i mercati. Il fatturato, oltre 1.160 miliardi, crescerà del 3,1%, valore più alto in dieci anni

Laura Cavestri

Il 2025 sarà l'anno in cui la luce oltre il tunnel sarà ben più visibile - come la Bce sembra prepararsi a fare con un nuovo taglio del costo del denaro di 25 punti base – e per investitori e utilizzatori finali il mercato tornerà a crescere in maniera più solida. Il fatturato dei 28 Paesi della Ue si avvicinerà ai 1.160 miliardi di euro con un incremento rispetto al 2024 del 3,1%, il valore più alto degli ultimi dieci anni.

Il fatturato dei "*big five*" (Francia, Germania, Italia, Spagna e UK) sarà vicino ai 960 miliardi di euro con un aumento annuo del 3,2 per cento. La cosiddetta fase di *repricing* che ha caratterizzato gli ultimi due anni dei mercati immobiliari globali (soprattutto europei) ormai è in via di conclusione. Ma pesa sui mercati residenziali di Francia e Germania che andranno a chiudere l'anno con i prezzi delle abitazioni ancora in calo, rispettivamente a -3,5% (a Parigi, il prezzo medio delle abitazioni per la prima volta sotto i 10mila euro al mq) e -2,8% (con le otto principali città tedesche che avevano registrato delle flessioni anche a due cifre come, ad esempio, Francoforte -16,3% alla fine del 2023).

Sono solo alcune delle anticipazioni di un affresco europeo su cui si confronteranno i principali operatori e investitori italiani del Real Estate il 13 e 14 settembre, al 32° Forum di Scenari Immobiliari, che si terrà all'Excelsior Palace Hotel di Rapallo.

Il quadro in Europa

«Se il Nord Europa soffre ancora i postumi del *repricing* e di una forte esposizione di banche e costruttori verso nuovi sviluppi che in questi anni si sono trovati, a causa di inflazione e costi impennati, con l'acqua alla gola - ha spiegato Mario Breglia, presidente e fondatore di Scenari Immobiliari - solo gli appartamenti di nuova costruzione sono riusciti a tenere i valori o a minimizzare le perdite. Nelle otto grandi città tedesche sono diminuiti solo dell'1,3% sul 2023. Mentre in Spagna, Italia e Inghilterra i prezzi delle case chiudono l'anno in crescita, nonostante le flessioni sulle transazioni, soprattutto nelle principali aree metropolitane».

Sul fronte non residenziale, anche quest'anno, nei cinque Paesi europei, la logistica è il settore più vivace (+2,7% la stima a fine 2024, -2,6% nel 2025). Rispetto alla media pre-pandemia (2015-2019), +8% il *take-up* del primo semestre 2024. Mancanza di spazi prime e frenata dei consumi rallentano i livelli di acquisizione. Tuttavia, l'Italia è, in Europa, la prima per pipeline di nuovi spazi dedicati proprio alla logistica (+32% rispetto al 2023), anche per il gap precedentemente accumulato.

La locazione di uffici ha iniziato a riprendersi, concentrandosi sugli spazi di categoria A e su altri spazi di buona qualità. Si è registrata una crescita sostenuta degli investimenti, superiore al 5% della media a partire dal 2008, in particolare nel Regno Unito, nel Benelux, in Germania e nell'Europa meridionale con Italia e Spagna protagoniste. Si prediligono gli edifici *Esg compliant*, mentre i rendimenti degli uffici sono rimasti stabili nonostante la volatilità del mercato. Il retail offre un quadro più positivo sul fronte dei prezzi ad eccezione dell'Italia dove il valore medio segna quest'anno un aumento solo dello 0,6 per cento.

Gli investimenti in Italia

Nel nostro Paese il primo semestre 2024 si è chiuso con investimenti per quattro miliardi di euro (+33% sul primo semestre 2023). Si stima una chiusura d'anno sopra gli otto miliardi, con la prospettiva di arrivare a nove nel 2025. Ancora lontano dai picchi di qualche anno fa. Il volume degli investimenti europei sarà probabilmente tra i 160-175 miliardi di euro entro fine 2024, in un *range* di crescita fra l'8 e il 18% (oltre i 148 miliardi del 2023)

«Per il 2024 e 2025 - ha aggiunto Breglia - l'Italia sarà leader tra i grandi Paesi europei nel tasso di crescita del fatturato immobiliare: rispettivamente +3,4 e +5,7 per cento. In parte si tratta di un rimbalzo dopo un triennio piuttosto opaco ma c'è anche un profondo cambiamento nelle domande. Per il 2025 prevediamo circa 760mila scambi (+36% rispetto al 2020). Le variazioni più significative a Milano (+6,9%), Roma (+6%) e Venezia (+6,5 per cento). Buona anche la ripresa del settore terziario, con un incremento del fatturato pari al 3,7% nel 2025».

«In Italia - aggiunge Francesca Zirnstein, direttore generale di Scenari Immobiliari - stimiamo che gli investimenti immobiliari raggiungano gli 8,4 miliardi (di cui il 60% solo in Lombardia, erano 6,5 miliardi nel 2023) e dovrebbero arrivare a 9 miliardi nel 2025 (il 52% in Lombardia)». Quanto pesa in tutto ciò il problema dello stallo dei cantieri a Milano dopo le inchieste della Procura che hanno coinvolto diversi cantieri per le irregolarità edilizie?

«Gli investimenti sono rallentati - spiega Zirnstein - ma è importante che la politica decida, auspichiamo entro l'anno, non solo per sanare il pregresso ma anche per dare indirizzi chiari sulle procedure a operatori e investitori soprattutto in relazioni alle attività in corso e a quelle future».

L'anno prossimo si stima un balzo del 5,6% degli acquisti di case in Italia (+36% rispetto al 2020)

La fotografia del mercato

FATTURATO IMMOBILIARE EUROPEO

Andamento e previsioni. *Dati in milioni di euro e valori nominali*

Scala: – | −3,0 | −1,5 | 0 | +1,5 | +3,0 | +4,5 | +

PAESE	2022	2023	2024 *Stima*	2025 *Previsione*	VARIAZIONE % '24/'23	VARIAZIONE % '25/'24
Francia	208.000	209.000	213.000	218.000	+1,9	+2,3
Germania	324.000	307.000	312.000	318.000	+1,6	+1,9
Spagna	108.000	110.000	112.500	117.200	+2,3	+4,2
Inghilterra[1]	147.000	141.500	144.700	150.000	+2,3	+3,7
Italia	139.500	142.500	147.300	155.750	+3,4	+5,7
Eu5	926.500	910.000	929.500	958.950	+2,1	+3,2
Eu28	1.095.000	1.100.000	1.125.000	1.160.000	+2,3	+3,1

Fonte: Budeninstitut, Ieif, Scenari Immobiliari ([1]) I dati sono disponibili per la sola Inghilterra e non per l'intera Gran Bretagna (Inghilterra, Scozia, Galles).
Dal 01/01/2021 il Regno Unito non fa più parte della UE. Fonte: Scenari Immobiliari

PREZZI MEDI NOMINALI PER MERCATO

Andamento nei cinque principali Paesi europei. *Base 100; 2020=100*

Scala: – | −3,0 | −1,5 | 0 | +1,5 | +3,0 | +4,5 | +

	2020	2021	2022	2023	2024 *Stima*	2025 *Prev.*	VARIAZIONE % '24/'23	VARIAZIONE % '25/'24
RESIDENZIALI								
Francia	100,0	105,6	112,5	109,0	105,2	106,8	−3,5	+1,5
Germania	100,0	109,9	119,5	108,0	105,0	108,0	−2,8	+2,9
Spagna	100,0	107,3	115,9	120,2	124,0	129,0	+3,2	+4,0
Inghilterra[1]	100,0	109,2	121,0	119,0	121,5	125,4	+2,1	+3,2
Italia	100,0	100,5	103,6	105,2	107,3	110,6	+2,0	+3,1
Media Eu5	100,0	106,5	114,5	112,3	112,6	116,0	+0,3	+3,0
TERZIARIO/UFFICI								
Francia	100,0	99,5	104,5	109,0	111,5	114,5	+2,3	+2,7
Germania	100,0	101,7	108,8	114,6	116,0	119,0	+1,2	+2,6
Spagna	100,0	100,1	103,5	108,0	112,3	117,0	+4,0	+4,2
Inghilterra[1]	100,0	104,9	114,6	120,1	125,0	130,0	+4,1	+4,0
Italia	100,0	97,9	98,9	99,8	101,0	102,5	+1,2	+1,5
Media Eu5	100,0	100,8	106,1	110,3	113,2	116,6	+2,6	+3,0
COMMERCIALE								
Francia	100,0	96,2	97,9	99,2	100,3	102,0	+1,1	+1,7
Germania	100,0	95,8	96,7	98,3	99,7	101,5	+1,4	+1,8
Spagna	100,0	97,1	97,8	98,7	100,5	102,7	+1,8	+2,2
Inghilterra[1]	100,0	94,7	95,9	98,7	101,0	103,8	+2,3	+2,8
Italia	100,0	96,9	96,4	96,9	97,5	98,5	+0,6	+1,0
Media Eu5	100,0	96,1	96,9	98,4	99,8	101,7	+1,4	+1,9
LOGISTICA								
Francia	100,0	101,9	104,2	109,0	112,3	115,4	+3,0	+2,8
Germania	100,0	101,9	104,1	110,2	115,0	118,7	+4,4	+3,2
Spagna	100,0	104,3	107,1	110,3	112,1	114,5	+1,6	+2,1
Inghilterra[1]	100,0	107,5	112,5	119,1	122,3	125,9	+2,7	+2,9
Italia	100,0	101,5	103,5	105,0	106,9	108,6	+1,8	+1,6
Media Eu5	100,0	103,4	106,3	110,7	113,7	116,6	+2,7	+2,6

Fonte: Budeninstitut, Ieif, Scenari Immobiliari ([1]) I dati sono disponibili per la sola Inghilterra e non per l'intera Gran Bretagna (Inghilterra, Scozia, Galles).
Dal 01/01/2021 il Regno Unito non fa più parte della UE. Fonte: Scenari Immobiliari

ANDAMENTO COMPRAVENDITE DI IMMOBILI RESIDENZIALI

Dati in migliaia

Scala: – | −3,0 | −1,5 | 0 | +1,5 | +3,0 | +4,5 | +

PAESE	2022	2023	2024* *Stima*	2025** *Previsione*	VARIAZIONE % '24/'23	VARIAZIONE % '25/'24
Italia	780	710	720	760	+1,4	+5,6
Francia	1.175	990	1.020	1.080	+3,0	+5,9
Germania	340	270	275	290	+1,9	+5,5
Spagna	710	625	645	670	+3,2	+3,9
Inghilterra	1.216	1.085	1.100	1.150	+1,4	+4,5

Nota: dal 01/01/2021 il Regno Unito non fa più parte della UE.
Fonte: Budeninstitut, Ieif, Scenari Immobiliari

+14%

AFFITTI BREVI
Secondo Bed-and-Breakfast.it, è la percentuale di strutture ricettive, obbligate ad un codice identificativo nazionale, che lo ha già richiesto

Dove e come cresce il crowdfunding nel comparto real estate

Analisi. La ricerca della School of Managment del PoliMi e Walliance stima nel mondo per il 2024 volumi di raccolta in linea con quelli del 2023

Pagina a cura di
Lucilla Incorvati

Il Real estate crowdfunding non da segnali di cedimento, nè in Italia, nè nel mondo.

Secondo l'ultimo report realizzato dalla School of management del PoliMi con la società Walliance - che sarà presentato giovedì - a fine 2024 il mercato dovrebbe confermare i volumi di raccolta del 2023 negli Usa e nel resto del Mondo; nell'Unione europea la stima è di 2,5 miliardi, arrivando a un cumulato di 14,9 miliardi. In Italia il target è una raccolta di 750 milioni, in lieve aumento sul 2023.

Il real estate crowdfunding (Recf) è una forma di investimento "alternativo" che consente di partecipare al finanziamento di un progetto immobiliare su una piattaforma Internet. Da un lato, consente di impiegare somme, anche contenute, in una tipologia di asset che di norma richiede un impegno di capitale immobilizzato molto più sostanzioso, facilitando la diversificazione del portafoglio, a fronte di un rischio. Dall'altra, permette agli operatori di ampliare le fonti di finanziamento senza garanzie particolari da offrire. Secondo la ricerca, a fine 2023 il Recf nel mondo vantava una raccolta cumulata di 52,7 miliardi di euro, contro i 45,2 miliardi del 2022. Le piattaforme attive censite sono salite a 159, di cui 81 nell'Unione Europea, 23 negli Stati Uniti e 55 nel resto del mondo. I progetti ricadono in due tipologie. La prima è l'*equity crowdfunding* dove gli investitori finanziano i progetti immobiliari acquisendo quote di partecipazione della proprietà e diventando titolari del diritto a ricevere eventuali profitti generati da rendite periodiche (affitti) e/o dalla plusvalenza (*capital gain*) ottenuta con la vendita degli immobili (tale rendimento dipende solo dal successo del progetto). La seconda è il *lending crowdfunding* dove gli investitori prestano capitale ai *fundraisers* sottoscrivendo un titolo di debito (come un'obbligazione) o di un prestito diretto, a fronte del pagamento di un tasso di interesse e la restituzione del capitale a scadenza.

Nel nostro Paese 408 campagne nel 2023 (27 nel mondo equity e 381 nel lending) hanno raccolto 185,59 milioni

A livello Ue, il comparto ha raccolto circa 12,4 miliardi di euro, di cui 2,6 miliardi solo nel 2023. I mercati più importanti sono Francia, punto di riferimento con oltre 1,3 miliardi raccolti (leader la piattaforma francese Club Funding), Germania (con 538 milioni) e Italia che sale al terzo posto con 180 milioni. L'84% dei finanziamenti è per progetti residenziali. Aumenta la percentuale di progetti con ritardi nei rimborsi sotto i sei mesi ma scende quella con ritardi oltre sei mesi o in default (da 12% a 9,3 per cento).

In Italia le piattaforme autorizzate sulla base del nuovo Regolamento Ecsp sono 16 rispetto alle 27 del 2022, riduzione legata ad una concentrazione del mercato. La raccolta cumulata a fine 2023 è stata di 544,5 milioni con 1.314 campagne chiuse (189,9 milioni da equity e 354,6 milioni da debito). Nel 2023 sono state registrate 408 campagne (27 di equity e 381 di lending) con un flusso di raccolta di 185,5 milioni (+17% sul 2022). Si consolida la quota di mercato delle ristrutturazioni (90%) con il 58% dei progetti in contesti urbani. Baricentro in Lombardia, seguita da Lazio, Piemonte e Toscana.

Debutto italiano. Nolo, primo City Pop di Artisa in Viale Monza 137

Con City Pop a Milano il Gruppo Artisa continua l'espansione nel living

Nuovi segmenti
Residenziale

È pronta al debutto City Pop, società di gestione immobiliare specializzata nel settore del micro-living del Gruppo Artisa, principale operatore svizzero del settore, che il 19 settembre inaugura il suo primo stabile in Italia a Milano in Viale Monza 137/139 (quartiere NoLo). L'immobile, ex Ata Hotel di proprietà di Unipol, acquistato a fine 2020 e completamente ristrutturato da Artisa Developer con un investimento di 60milioni di euro, conta 261 unità abitative, destinate ad affitto a breve e medio termine, oltre ad alcune unità commerciali e un parcheggio da circa 100 posti auto. Il Gruppo Artisa dopo il successo riscontrato in Svizzera vuole espandere il comparto del micro-living in Italia.

«Il concetto di "City Pop" nasce in risposta ai bisogni di una società in evoluzione e con necessità crescenti in termini di comodità, flessibilità e innovazione tecnologica - sottolinea Flavio Petraglio, ad del Gruppo Artisa -. In Italia siamo partiti da Milano, dove puntiamo a 1.000 appartamenti entro il 2027, ma stiamo studiando la nostra presenza anche in altre città come Roma, Firenze, Bologna e Torino dove abbiamo già acquisito alcuni immobili. Il nostro target spazia dagli studenti ai lavoratori, a chi esce di casa per la prima volta e cerca in seguito altre soluzioni abitative, a chi si sposta continuamente da una città all'altra. Da quando abbiamo aperto la risposta è stata eccezionale tanto che i City Pop registrano, un tasso di occupazione del 96%/97%».

Al momento City Pop gestisce nove immobili situati in Svizzera (Zurigo, Lugano, Berna, Losanna, Ginevra), Germania (Essen) e Milano (circa 1.000 appartamenti) e ha in procinto di aprirne altri 13 edifici entro il 2026. Tra le prossime aperture ci sono: Francoforte, Basilea, Berlino, Praga, Zurigo, Ginevra, St. Gallen, Losanna, Baden e Schaffausen.

Gli appartamenti di NoLo, completamente arredati partono da una metratura di 28 mq, sono affittabili per periodi che vanno dalle quattro alle 52 settimane e la prenotazione avviene con la stessa facilità con cui si riserva una stanza d'albergo, a un prezzo paragonabile alla locazione tradizionale. Il canone di affitto - compreso di Iva, utenze, assicurazione e accesso ai servizi in comune, parte dai 320 euro a settimana.

City Pop offre una vasta gamma di servizi (utenze incluse nel canone d'affitto, rete WI-FI veloce e privata, biancheria e asciugamani, lavanderia, cantina) con lo scopo di ridurre al minimo lo stress dei viaggi d'affari, degli spostamenti e della vita di tutti i giorni. Grazie alla App il cliente può avere accesso a tanti servizi on demand, controllare le spese, connettersi agli altri inquilini del palazzo e tanto altro.

La strategia di crescita e di espansione del brand City Pop in Italia ha portato nel 2023 la sigla di una joint venture tra Artisa Group e Harrison Street, una delle principali società di gestione degli investimenti focalizzata su asset immobiliari alternativi con circa 56 miliardi di dollari in gestione. L'operazione finanziaria, che ha visto Harrison Street entrare nel capitale dell'immobile di viale Monza, prevede di scalare nel tempo gli investimenti in opportunità abitative italiane. «Con la joint venture in cui siamo soci di minoranza - conclude Pedraglio- si intende perseguire sia l'acquisizione di sviluppi a terra sia la ristrutturazione e il riposizionamento di edifici commerciali esistenti, offrendo opzioni abitative all'avanguardia al mercato italiano».

Norme & Tributi

Fisco e sentenze
Bonus ricerca, si discute ancora sul manuale di Frascati —*p. 22*

Lavoro
Disabili, come evitare la discriminazione indiretta —*p. 24*

LE SOLUZIONI
Eliminare determinati giorni di malattia dal comporto può essere uno degli accomodamenti che il datore può adottare, evitando l'illegittimità del licenziamento di un lavoratore disabile per discriminazione indiretta.

I nuovi limiti all'appello del Pm non fermano le parti civili

Penale

Eliminata l'impugnazione per i proscioglimenti dai reati a citazione diretta

Resta però in piedi la possibilità di gravame per il danneggiato

Guido Camera

Nella riforma della giustizia penale voluta dal ministro Carlo Nordio non c'è solo l'abolizione dell'abuso d'ufficio. La legge 114/2024 ha, tra l'altro, anche soppresso l'appello del pubblico ministero contro le sentenze di proscioglimento pronunciate dal tribunale monocratico nei procedimenti a citazione diretta.

Dal 25 agosto, data di entrata in vigore della legge 114, la pubblica accusa può presentare solo ricorso per Cassazione. Il legislatore non è però intervenuto sull'appello della parte civile: non è particolare da poco, soprattutto per le strategie difensive.

La novità

I reati per cui l'appello del Pm non è più ammissibile sono molti. Intanto, contravvenzioni o delitti puniti con la reclusione non superiore nel massimo a quattro anni o con la multa, sola o congiunta alla pena detentiva. Inoltre, l'ampio catalogo di reati puniti con pene anche più alte previsto dall'articolo 550 comma 2 del Codice di procedura penale: dalle lesioni stradali gravi e gravissime a furto e truffa aggravati, da vari reati di falso all'omessa dichiarazione per evadere le imposte sui redditi o l'Iva (si veda l'elenco nella scheda a fianco).

L'attuale testo dell'articolo 550, comma 2, del Codice di procedura penale è stato modificato dalla riforma Cartabia (decreto legislativo 150/2022), che ha ampliato la lista dei reati a citazione diretta.

A centrare l'attenzione sull'impugnazione delle sentenze di proscioglimento da parte del Pm è stata già la commissione Lattanzi, voluta proprio dall'ex ministra della Giustizia Marta Cartabia: tra le proposte della commissione figurava proprio la previsione dell'inappellabilità delle sentenze di proscioglimento da parte del Pm.

La modifica incide sulla maggior parte dei procedimenti che impegnano quotidianamente gli uffici giudiziari, dove spesso le parti civili svolgono le funzioni di accusa con intensità non inferiore al Pm, generalmente un magistrato onorario che non ha fatto le indagini e cambia a ogni udienza. Nei fatti, sono perciò rari i casi in cui il Pm decide di proporre appello contro una sentenza di proscioglimento (secondo la relazione finale della commissione Lattanzi, nel periodo 2012-2016 le impugnazioni del pubblico ministero presso il Tribunale erano l'1,8% del totale dei gravami e quelle del procuratore generale erano il 3,4%); al contrario, la vittima ha un rilevante interesse alla celebrazione di un secondo grado di giudizio di merito anche agli effetti penali.

L'appello delle parti civili

L'appello della parte civile, che riguarda solo gli effetti civili, non trova diretta disciplina nel Codice di procedura penale, ma è una creazione del diritto vivente. Ha solide radici in decisioni della Corte costituzionale (ordinanze n. 32/2007 e n. 3/2008) e, prima ancora, nel messaggio con cui, nel 2006, l'allora Presidente della Repubblica Carlo Azeglio Ciampi invitò il Parlamento a rivedere le disposizioni della legge Pecorella (n. 46/2006) sull'inappellabilità delle sentenze di proscioglimento escludendo dalla preclusione la parte civile per evitare «l'eccessiva compressione della tutela degli interessi civili delle vittime del reato». In seguito all'intervento della prima carica dello Stato, il Parlamento sancì il principio per cui la parte civile non è vincolata a proporre impugnazione «con gli stessi mezzi del Pm».

Si tratta di elementi dei quali evidentemente la riforma Nordio ha tenuto conto. Nella scelta può avere poi influito la consapevolezza che la struttura delle impugnazioni è stata modificata dal decreto legislativo 150/2022. Dal 2022, se impugna solo la parte civile, il giudice penale, quando non ravvisa cause di inammissibilità, deve rinviare «per la prosecuzione, rispettivamente, al giudice o alla sezione civile competente, che decide sulle questioni civili utilizzando le prove acquisite nel processo penale e quelle eventualmente acquisite nel giudizio civile».

Il rinvio al giudice civile però non scatta se anche la parte pubblica propone impugnazione.

Il ricorso per Cassazione del Pm si converte poi in appello se questo è presentato dalla parte civile; il principio si ricava dagli articoli 569 comma 2 e 580 del Codice di procedura penale. La giurisprudenza di legittimità si è espressa in modo univoco sancendo che la conversione opera anche se la sentenza è inappellabile per la parte che ha proposto il ricorso (sentenza 1299/2003, tra le tante). L'articolo 572 del Codice di procedura penale prevede inoltre che la parte civile e la persona offesa possono «presentare richiesta motivata al pubblico ministero di proporre impugnazione a ogni effetto penale».

In seguito alla legge 114, è pertanto indubbio che la parte civile abbia rafforzato la rilevanza del proprio ruolo: può spingere il Pm a proporre ricorso contro una sentenza di proscioglimento per ottenere, grazie al proprio atto di appello, la celebrazione di un nuovo giudizio di merito anche agli effetti penali nei confronti di una sentenza di proscioglimento. Non avere eliminato l'appello della parte civile è stata quindi un'importante attenzione per le vittime, che potrà essere valorizzata al meglio dalla professionalità degli avvocati che le difendono.

I NUMERI-CHIAVE

649

Disposition time
È la durata prevedibile dei procedimenti penali di fronte alle corti d'appello al 31 dicembre 2023, in calo del 22,8% rispetto agli 841 giorni del 2019

221mila

Le pendenze
Sono i procedimenti penali pendenti presso le corti d'appello a fine 2023

I reati per cui opera lo stop all'appello del Pm

LA CLAUSOLA GENERALE
- Reati puniti con la pena della reclusione non superiore nel massimo a quattro anni o con la multa, sola o congiunta a questa pena detentiva

I REATI DEL CODICE PENALE
- Violenza o minaccia a un pubblico ufficiale (art. 336);
- resistenza a un pubblico ufficiale (art. 337);
- occultamento, custodia o alterazione di mezzi di trasporto (art. 337-bis, commi 1 e 2);
- interruzione di un ufficio o servizio pubblico o di pubblica necessità, con riferimento ai capi, promotori od organizzatori (art. 340, comma 3);
- oltraggio a un magistrato in udienza, con attribuzione di un fatto determinato (art. 343, comma 2);
- condotta del professionista che determina o dirige altri a commettere il reato di esercizio abusivo di una professione (art. 348, comma 3);
- violazione di sigilli commessa dalla persona che ha in custodia la cosa (art. 349, comma 2);
- violazione della pubblica custodia di cose (art. 351);
- falsa testimonianza (art. 372);
- false dichiarazioni in atti per autorità giudiziaria o Corte penale internazionale (art. 374-bis);
- intralcio alla giustizia, con violenza o minaccia (articolo 377, comma 3);
- induzione a non rendere dichiarazioni o a rendere dichiarazioni mendaci all'autorità giudiziaria (articolo 377-bis);
- evasione aggravata (art. 385, comma 2) a meno che violenza o minaccia sono commesse con armi o da più persone riunite;
- procurata inosservanza di pena (art. 390);
- istigazione a delinquere (art. 414);
- istigazione a disobbedire alle leggi (art. 415);
- alterazione di monete (art. 454);
- contraffazione di carta filigranata per la fabbricazione di carte di pubblico credito o di valori di bollo (art. 460);
- fabbricazione o detenzione di filigrane o di strumenti per falsificare monete, valori di bollo o carta filigranata (art. 461);
- contraffazione e uso del sigillo dello Stato (art. 467);
- contraffazione di pubblici sigilli o strumenti e loro uso (art. 468);
- indebito uso e falsificazione di strumenti di pagamento diversi dai contanti (art. 493-ter);
- falsa attestazione o dichiarazione a pubblico ufficiale su identità o qualità personali proprie o di altri (art. 495);
- fraudolente alterazioni per impedire l'identificazione o l'accertamento di qualità personali (art. 495-ter);
- false dichiarazioni su identità o su qualità personali proprie o di altri (art. 496);
- possesso e fabbricazione di documenti di identificazione falsi (art. 497-bis);
- possesso di segni distintivi contraffatti (art. 497-ter);
- atti osceni commessi all'interno o nelle immediate vicinanze di luoghi frequentati da minori, se c'è pericolo che vi assistano (art. 527, comma 2);
- bigamia (art. 556);
- rissa (art. 588, comma 2), a meno che nella rissa taluno resti ucciso o riporti lesioni gravi o gravissime;
- lesioni personali stradali gravi o gravissime (art. 590-bis);
- violenza o minaccia per costringere a commettere un reato (art. 611);
- violazione di domicilio, se commessa con violenza alle persone, o se il colpevole è palesemente armato o con violenza sulle cose nei confronti di persona incapace (art. 614, comma 4);
- violazione di domicilio commessa da un pubblico ufficiale (art. 615, comma 1);
- violazione, sottrazione e soppressione di corrispondenza commesse da persona addetta al servizio di poste, telegrafi o telefoni, e rivelazione del contenuto (art. 619, comma 2);
- furto aggravato (art. 625);
- danneggiamento di cose mobili o immobili altrui in occasione di manifestazioni in luogo pubblico o aperto al pubblico (art. 635, comma 3);
- truffa aggravata (art. 640, comma 2);
- fraudolento danneggiamento dei beni assicurati e mutilazione fraudolenta della propria persona (art. 642, commi 1 e 2);
- appropriazione indebita (art. 646);
- ricettazione (art. 648);

I REATI DELLE LEGGI SPECIALI
- Contrabbando di tabacchi lavorati esteri (art. 291-bis Dpr 43/1973);
- porto d'armi nelle riunioni pubbliche, trasferimento di armi da guerra al di fuori delle cause previste dalla legge, importazione di armi senza licenza (art. 4, comma 4, art. 10, comma 3, art. 12, comma 5, legge 110/1975);
- pubblica istigazione all'uso illecito di sostanze stupefacenti o psicotrope, o proselitismo o induzione al loro uso (art. 82, comma 1, Dpr 309/1990);
- violazione degli obblighi inerenti alle misure di prevenzione antimafia (art. 75, comma 2, art. 75-bis, art. 76, commi 1, 5, 7 e 8, decreto legislativo 159/2011);
- falsa attestazione, da parte di lavoratore dipendente di una Pa, della presenza in servizio o giustificazione dell'assenza mediante una certificazione medica falsa o falsamente attestante uno stato di malattia (art. 55-quinquies, comma 1, Dlgs 165/2001);
- contraffazione o alterazione di visto di ingresso, permesso, contratto o carta di soggiorno, contraffazione o alterazione di documenti per farsi rilasciare visti e permessi o loro uso, reigresso di straniero espulso, esibizione o trasmissione di atti o documenti falsi per ingresso e soggiorno per investitori (art. 5, comma 8-bis, art. 10, comma 2-quater, art. 13, comma 13-bis, art. 26-bis, comma 9, Dlgs 286/1998);
- omessa dichiarazione, per evadere le imposte sui redditi o l'Iva, e omessa dichiarazione di sostituto d'imposta, se le ritenute non versate superano 50mila euro (art. 5, commi 1 e 1-bis, Dlgs 74/2000)

IN AGENDA IL 19 SETTEMBRE

Speciale Telefisco 2024, è conto alla rovescia per iscriversi all'evento Spazio ai crediti formativi

TUTTE LE INFO PER ISCRIVERSI
Speciale Telefisco 2024 punterà l'attenzione sulle novità della riforma e sugli adempimenti più rilevanti alla ripresa dell'attività per professionisti, aziende e contribuenti. Per info e iscrizioni: **ilsole24ore.com/telefisco-settembre**

Per **Speciale Telefisco 2024** scatta ormai il **conto alla rovescia.** Il convegno gratuito del Sole 24 Ore-L'Esperto risponde si svolgerà il 19 settembre. Mancano, quindi, dieci giorni alla scadenza delle iscrizioni prevista per le ore 18 del 18 settembre. **Speciale Telefisco 2024** offre opportunità di rilievo ai partecipanti. Tanto che continua la corsa alle iscrizioni. Opportunità che vanno dai chiarimenti sulle questioni fiscali dubbie e sulle novità del momento, oltre alla possibilità di ottenere crediti formativi. In particolare, per i crediti, la formula Base consentirà di ottenere **quattro crediti** mentre quella Advanced permetterà di arrivare a **24 crediti.** Ma andiamo con ordine.

L'appuntamento

Il convegno gratuito del Sole 24 Ore è in agenda il 19 settembre e sarà in diretta streaming dalle 9 alle 13. Il convegno prevederà **sette relazioni** che andranno, per esempio, dal concordato preventivo alle nuove sanzioni e al nuovo ravvedimento, dalla chiusura delle dichiarazioni alle novità per le imprese e gli autonomi (si veda la scheda sotto). Alle relazioni si aggiungeranno **due momenti di confronto** su Iva e Terzo settore e sulla riforma della riscossione oltre a **due interviste** su Codice della crisi e bonus edilizi. Spazio, poi, ai **commenti di Raffaele Rizzardi.**

Telefisco Base e Advanced

Le formule per seguire Speciale Telefisco 2024 sono due. La **formula Base** consente di accedere gratis alla diretta del 19 settembre e di inviare quesiti al forum dell'Esperto. Con la formula Base verranno riconosciuti quattro crediti formativi per i commercialisti, i consulenti del lavoro e i tributaristi (ad eccezione della Lapet che riconosce due crediti). La formula **Telefisco Advanced**, a pagamento (al costo di 149,99 euro), sarà legata a Master Telefisco, il percorso formativo in materia tributaria del Sole la cui nuova stagione partirà a ottobre e potrà portare 24 crediti per commercialisti e consulenti del lavoro. In primo luogo, Telefisco Advanced darà diritto, come quella Base, ad assistere alla diretta del 19 settembre (sempre previa registrazione). Inoltre, chi sceglie Advanced potrà fruire di Speciale Telefisco in differita. Telefisco Advanced offrirà, inoltre, la possibilità di seguire le 12 sessioni formative di Master Telefisco degli ultimi tre mesi dell'anno (con un incontro alla settimana di due ore visionabile anche in differita - *per il programma ilsole24ore.com/telefisco-settembre*). La partecipazione consentirà a commercialisti e consulenti del lavoro di conseguire 24 crediti.

IL PUNTO
Con la formula Advanced è possibile seguire anche le sessioni di Master Telefisco

IL PROGRAMMA DI SPECIALE TELEFISCO

LE RELAZIONI
- Il concordato preventivo biennale: gli aspetti operativi e le valutazioni di convenienza – **Dario Deotto**
- Il concordato preventivo per i forfettari e le novità per il lavoro autonomo - **Giorgio Gavelli**
- Gli effetti della riforma delle sanzioni e il nuovo ravvedimento – **Antonio Iorio**
- Il check up per la compilazione della dichiarazione 2023: reddito d'impresa e lavoro autonomo – **Alessandra Caputo**
- I bonus per le imprese: da Transizione 5.0 a ricerca e sviluppo – **Luca Gaiani**
- Le novità sul reddito d'impresa e le operazioni straordinarie – **Primo Ceppellini**
- Il bilancio e le novità per il 2024 – **Barbara Zanardi**

IL CONFRONTO
- La riforma della riscossione, il contraddittorio preventivo e l'accertamento con adesione – **Giovanni Parente** intervista **Luigi Lovecchio** e **Laura Ambrosi**
- Le novità Iva: fatture, note di variazione, Terzo settore – **Maria Carla De Cesari** intervista **Benedetto Santacroce** e **Gabriele Sepio**

IL PUNTO
- La partita finale dei bonus edilizi – **Giuseppe Latour** intervista **Luca De Stefani**
- Le novità sul Codice della crisi d'impresa – **Alessandro Galimberti** intervista **Giulio Andreani**

Commenti a cura di *Raffaele Rizzardi*

Norme & Tributi
Fisco

La Pex si infrange ancora sulla «commercialità»

Agevolazioni

Restano tuttora dubbi sul requisito dell'effettiva attività commerciale

I beni strumentali devono essere organizzati per l'esercizio di un'impresa

Pagina a cura di
Giorgio Gavelli
Fabio Giommoni

Nonostante siano passati vent'anni dalla sua introduzione, il regime della *participation exemption* ("Pex") previsto dall'articolo 87 del Tuir presenta ancora degli aspetti dubbi, in particolare per quanto riguarda la verifica del requisito dell'«esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale». Requisito che – insieme alle ulteriori condizioni dell'iscrizione iniziale della partecipazione nelle immobilizzazioni finanziarie, del periodo di possesso di 12 mesi e della residenza della partecipata in un Paese non a fiscalità privilegiata – risulta essenziale per poter beneficiare dell'esenzione del 95% sulle plusvalenze realizzate a fronte della cessione delle partecipazioni (per i soggetti Ires, in ambito Irpef si applica l'articolo 58 del Tuir).

I beni dell'impresa
Il problema risiede nel fatto che l'articolo 87, per la definizione di "attività commerciale", richiama l'articolo 55 del medesimo Tuir che, tuttavia, è una norma alquanto generica, anche perché non riveste un ruolo così centrale nell'ambito della disciplina del reddito di impresa, dato che è comunque previsto che le società di capitali, nonché le Snc e le Sas, realizzino sempre reddito di impresa, pure se non esercitano un'attività di impresa.

Invece, ai fini "Pex" non è sufficiente che la partecipata dichiari un reddito di impresa, ma è necessario che questa eserciti effettivamente un'attività di impresa commerciale e che tale requisito sussista ininterrottamente almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al realizzo della partecipazione (articolo 87, comma 2, Tuir). Per presunzione assoluta la norma prevede che non vi è attività commerciale per le società con patrimonio prevalentemente costituito da beni immobili diversi dai cosiddetti "beni merce" e dagli impianti e fabbricati utilizzati "direttamente" nell'esercizio dell'impresa.

L'attività commerciale
In merito alla verifica del requisito della commercialità, le migliori indicazioni di prassi sono probabilmente quelle fornite solo in tempi più recenti dalla risposta a interpello 94/2023, in cui è affermato che a tali fini occorre la presenza di una «struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi».

È invece da considerarsi "non commerciale" la società "senza azienda", in quanto la volontà del legislatore è quella di subordinare l'applicazione del regime Pex ai soli casi in cui il sottostante patrimonio della società partecipata si configuri come azienda e soprattutto quest'ultima risulti utilizzata nell'esercizio dell'attività d'impresa.

I due requisiti
Occorre quindi la presenza contemporanea di due elementi, uno di natura oggettiva, rappresentato dal possesso di un complesso di beni organizzato per l'esercizio di un'impresa, e l'altro, di natura fattuale, concernente l'effettivo utilizzo di tale complesso aziendale per l'esercizio di un'attività commerciale.

Se, invece, il patrimonio della società è composto da singoli beni dotati di un'autonoma capacità produttiva, che generano reddito a fronte della concessione in godimento a terzi – quali ad esempio immobili, marchi, brevetti, eccetera – allora il requisito della commercialità non sussiste in quanto si tratta di *"passive income"*. A questo caso è assimilato quello della società che affitta l'unica azienda (risoluzione 163/E/2005).

Il caso delle start up
Un'importante apertura da parte dell'Agenzia ha però riguardato la fase di start up, ovvero quella in cui viene creata quella struttura aziendale che poi sarà utilizzata per l'esercizio dell'attività commerciale. Sebbene il periodo di start up non sia idoneo autonomamente a configurare l'esercizio di attività commerciale, questo rileva però ai fini della verifica triennale del requisito della "commercialità", qualora venga effettivamente seguito dallo svolgimento dell'attività d'impresa (circolare 7/E/2013 e risposta a interpello 2/2018).

Quindi, se, ad esempio, per due anni viene svolta un'attività di implementazione del complesso aziendale e il terzo anno inizia e viene svolta l'attività di impresa commerciale, allora al momento della cessione della partecipazione risulterà integrato il requisito triennale della "commercialità".

PAROLA CHIAVE
#Participation exemption

La *participation exemption* (Pex) è una modalità di tassazione della plusvalenza che emerge dalla cessione di partecipazioni da parte di imprese, in presenza dei requisiti indicati all'articolo 87 del Tuir, applicabile, oltre che ai soggetti Ires, anche alle altre imprese in virtù del richiamo all'articolo 58, comma 2 (che prevede una percentuale di esenzioni molto minore).
La sua introduzione si deve alla sostanziale assimilazione tra plusvalenze latenti e futuri dividendi, con una tendenziale applicazione della medesima imposizione.

I principali chiarimenti

Società di mero godimento	Il requisito della commercialità non ricorre in tutte le ipotesi di attività rivolte alla mera gestione di asset da cui derivi la percezione di *«passive income»*, vale a dire di proventi ritraibili da beni caratterizzati da un'autonoma capacità produttiva e, dunque, non necessariamente inseriti in un apparato organizzato di tipo aziendale (circolare 7/E/2013). Si tratta, ad esempio, dello sfruttamento economico del marchio di proprietà, attraverso la percezione di royalties conseguenti alla relativa concessione in licenza d'uso (risoluzione 226/E/2009).
Affitto d'azienda	Nel caso di un soggetto la cui attività consiste esclusivamente nella concessione in affitto dell'unica azienda posseduta e per la quale percepisce un canone, l'attività commerciale di cui all'articolo 55 del Tuir va considerata svolta dal solo soggetto conduttore (risoluzione 163/E/2005 e circolare 7/E/2013). Pertanto, se l'attività è limitata alla concessione in affitto di aziende, la società locatrice, non svolgendo attività commerciale, non può beneficiare della Pex. Invece, la società conduttrice dell'azienda, che svolge attività commerciale, potrà fruire della Pex.
Centri commerciali	Sono considerati utilizzati direttamente nell'esercizio di impresa gli immobili dei centri commerciali qualora il canone rappresenti solo uno degli elementi che compongono l'insieme dei servizi offerti, i quali devono risultare preponderanti rispetto alla mera attività di locazione (risposta a interrogazione parlamentare 5-03920 del 9 febbraio 2005). Quindi, se i servizi complementari e funzionali all'utilizzazione unitaria del complesso (centro commerciale, villaggio turistico, centro sportivo) risultano significativi sia in termini qualitativi che quantitativi, rispetto alla mera attività locativa, la società può beneficiare della Pex.
Fasi di start up	Le imprese che si trovano in fase di start up difettano del requisito della commercialità, in quanto svolgono solo attività prodromiche finalizzate all'allestimento della struttura organizzativa aziendale per esercitare l'attività vera e propria dell'impresa, quali studi e ricerche, addestramento personale, acquisizione risorse, eccetera (risposta a interrogazione parlamentare 5-01695 del 29 settembre 2009). Tuttavia, il periodo di start up assume valenza "commerciale" per la verifica triennale qualora l'attività sia effettivamente avviata (circolare 7/E/2013).
Società in liquidazione	Per le società in liquidazione, il soddisfacimento del periodo triennale della "commercialità" deve essere verificato con riferimento non al momento del realizzo della partecipazione, bensì a quello dell'inizio della fase di liquidazione della società partecipata (circolare 10/E/2005). Non rileva solo la data di avvio della procedura di liquidazione secondo la normativa civilistica, ma anche una situazione di sostanziale cessazione dell'attività che configura una liquidazione "di fatto" della società, precedente a quella "formale" (risposte 722/2021, 129/2022 e 481/2022).

La gestione degli immobili penalizza il settore turistico

Il caso

Benefici fiscali esclusi per la società mera proprietaria delle strutture

Un nodo irrisolto della disciplina "Pex" riguarda gli immobili delle imprese che operano nel turismo, che pure rappresenta una delle principali "industrie" del Paese. In particolare, nel settore turistico-alberghiero si assiste spesso alla separazione tra la proprietà della struttura e la sua gestione, che viene affidata a un'altra società mediante locazione immobiliare o attraverso un affitto di ramo d'azienda (comprensivo delle licenze). Ciò vale non solo per alberghi e residence, ma anche per ristoranti, campeggi, stabilimenti balneari, e via dicendo.

L'orientamento della prassi
Il tema della Pex per le aziende turistico-ricettive che hanno separato la proprietà immobiliare dalla gestione è stato sollevato dall'interrogazione parlamentare n. 5-00932 del 31 maggio 2023, in risposta alla quale il ministero si è però limitato a precisare che non vi sono elementi per modificare, rispetto a questo settore, il costante orientamento della prassi dell'agenzia delle Entrate sul requisito della commercialità ai fini Pex.

Applicando tale orientamento, risultano penalizzate le società turistiche che non gestiscono direttamente, in quanto i loro immobili, ancorché a esclusivo uso turistico-ricettivo, sono sempre considerati non utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa perché locati o concessi in godimento tramite affitto d'azienda (circolari 36/E/2004 e 7/E/2013); motivo per cui la cessione della società mera proprietaria di tali immobili è esclusa dalla Pex.

La gestione indiretta
In realtà è indubbio che questi immobili siano utilizzati come beni strumentali per l'esercizio di un'impresa commerciale, ovvero quella turistico-ricettiva, ancorché, per finalità di efficienza organizzativa, la loro proprietà sia giuridicamente distinta dalla relativa gestione.

Se è vero che, nei casi in cui gli immobili o le aziende sono, rispettivamente, locati e affittate a società terze, non pare che vi siano possibilità di applicare la Pex con le norme attuali, una conclusione diversa dovrebbe valere qualora la gestione sia affidata a una società controllata dalla stessa società proprietaria della struttura: assetto patrimoniale spesso utilizzato nei gruppi di imprese del settore turistico-alberghiero (ove sovente nella società di gestione troviamo tra i soci gli stessi soggetti che si occupano più direttamente della conduzione della struttura).

> **Il ministero ha precisato che non c'è motivo per modificare il costante orientamento della prassi delle Entrate**

La cessione delle partecipazioni
Quando ricorre un simile schema societario va adeguatamente considerato che, mediante la cessione delle partecipazioni della controllante si cedono, indirettamente, anche quelle della controllata e dunque viene trasferita sia la proprietà della struttura turistica che la gestione della stessa.

In tali casi, ancorché non si tratti di una holding, andrebbe valorizzata anche l'attività commerciale svolta dalla società controllata, e gli immobili andrebbero considerati, in ottica unitaria di gruppo, come «utilizzati direttamente nell'esercizio dell'impresa», nei termini previsti dall'articolo 87, comma 1, lettera d), del Tuir, con conseguente applicazione della Pex in caso di cessione delle partecipazioni nella società controllante.

Cessione di immobili in categoria F, per la Corte il catasto decide l'Iva

Trasferimenti

La Cassazione supera l'interpello 167/22 che bada alla situazione preesistente

La linea dei giudici sollecita il legislatore a dare più certezze sul tributo

Pagina a cura di
Matteo Balzanelli
Massimo Sirri

Nella futura revisione della fiscalità immobiliare prevista dalla riforma (legge 111/2023) sarebbe opportuno che trovasse spazio anche una disciplina organica delle cessioni dei fabbricati che non sono né abitativi né strumentali. Si tratta delle operazioni concernenti gli immobili iscritti in categoria catastale F, oggetto di taluni interventi interpretativi – anche giurisprudenziali – su fattispecie specifiche, i quali tuttavia non offrono un quadro di riferimento certo.

Di particolare interesse è l'orientamento espresso nella sentenza 16946 del 19 giugno scorso della Corte di cassazione. Occupandosi di stabilire il trattamento ai fini delle imposte ipotecaria e catastale della cessione di fabbricati F/4 – ossia di immobili «in corso di definizione», non ancora riconducibili a una categoria catastale appropriata essendo in fase di ristrutturazione – la Cassazione ha ritenuto rilevante la classificazione catastale al momento del trasferimento.

Al di là del fatto che quello delle categorie catastali è un criterio distintivo "creato" dall'amministrazione finanziaria (per quanto utile e avallato dalla stessa Cassazione – sentenza 4074/2020), andrebbe infatti altresì considerato che il numero 8-ter dell'articolo 10, Dpr 633/72, si occupa esclusivamente del trattamento dei fabbricati strumentali (non suscettibili di diverso utilizzo senza radicali trasformazioni). Il precedente numero 8-bis non si riferisce invece ai soli fabbricati abitativi, bensì a tutti i fabbricati o porzioni di fabbricati diversi da quelli strumentali, stabilendo un generalizzato regime d'esenzione derogato solo nei casi ivi espressamente previsti. Se è vero che conta la classificazione catastale al momento del trasferimento, non v'è dubbio – affermano i giudici – che a tale data, nella circostanza, i fabbricati non fossero strumentali (come erano in precedenza), stante la loro qualificazione come F/4. Accertata la natura dell'immobile, strumentale o meno (verifica che la Cassazione rinvia ai giudici di merito), sarà dunque possibile stabilire la misura, proporzionale o fissa, delle imposte ipocatastali.

Ma – aggiungiamo noi – sarebbe anche necessario concludere che la cessione di fabbricati che non sono strumentali debba naturalmente ricadere nella disciplina prevista dal numero 8-bis dell'articolo 10, Dpr 633/72. La Corte, tuttavia, non si occupa di questo profilo, in quanto non richiesta, limitandosi a ricordare che nella fattispecie «è pacifico che l'operazione sia stata sottoposta ad Iva».

In ogni caso, a perdere rilievo pare essere la posizione contenuta nella risposta a interpello 167/2022. Trattando della cessione di unità immobiliari F/4, le Entrate precisarono infatti che «l'immobile mantiene la natura che aveva prima di tale classificazione catastale provvisoria, vale a dire, nel caso di specie, natura strumentale» con conseguente applicazione dell'Iva ad aliquota ordinaria. Tuttavia, come appena osservato, in base alle indicazioni di principio della recente sentenza, una volta che al momento della vendita il fabbricato sia legittimamente qualificato come in corso di definizione (F/4), la disciplina Iva di cui all'articolo 10, numero 8-ter, Dpr 633/72 non dovrebbe essere applicabile.

Escluso il numero 8-ter, l'applicazione del precedente numero 8-bis comporterebbe l'attrazione della vendita al generale regime di esenzione da imposta (con tutte le possibili conseguenze). Volendone sterilizzare l'applicazione, occorrerebbe porre tali operazioni al di fuori del perimetro anche del numero 8-bis.

L'esclusione dall'ambito applicativo dei numeri 8-bis e 8-ter dell'articolo 10 è stata stabilita per i fabbricati non ultimati già con la circolare 12/E del 2007, confermata successivamente da ulteriori interventi di prassi e, proprio per gli immobili F/3 (in corso di costruzione), dalla più recente risposta 241/2020. Altrettanto si potrebbe prevedere con l'attuazione della delega per i fabbricati F/4.

GLI ORIENTAMENTI

Rileva la categoria
L'unico criterio oggettivo per individuare la strumentalità (o meno) dell'immobile è la categoria catastale all'atto del trasferimento. Non rileva l'esistenza di eventuali progetti di trasformazione del bene.
Cassazione 4074/2020 (che richiama le pronunce 22765/2016 e 30157/2017)

Immobile non ultimato
Non si può considerare strumentale il fabbricato non ancora ultimato e che non ha una classificazione catastale.
Cassazione 7962/2022

Complesso da trasformare
Rispetto alla cessione di un complesso immobiliare classificato in categoria B/5 (strumentale) alla vendita, in corso di ristrutturazione e destinato a cambio d'uso in residenziale, ciò che conta è che si tratti di immobile già ultimato e accatastato come immobile non suscettibile di diverso utilizzo senza radicali trasformazioni e dunque strumentale per natura.
Cassazione 9800/2024

F/4 e vecchie categorie
La categoria F/4 preclude ogni ipotesi di rilevanza delle precedenti categorie in cui i beni erano censiti.
Cassazione 16946/2024

Fabbricati collabenti: legge e Agenzia al bivio sul regime di esenzione

Ruderi e lastrici solari

Nel 2022 le Entrate hanno affermato che l'acquisto va tassato al 22%

L'esigenza di porre mano alla disciplina Iva delle operazioni immobiliari relative ai fabbricati iscritti in categoria F emerge evidente considerando quanto affermato dall'amministrazione finanziaria anche in relazione a fattispecie diverse dalle unità iscritte in categoria F/4.

Per quanto concerne il lastrico solare che, se censito in catasto, è classificato come F/5, le Entrate (circolare 36/E del 2013) hanno riconosciuto che, trattandosi di «immobile diverso da quelli oggettivamente strumentali», allo stesso risulterebbero applicabili le regole dei numeri 8 e 8-bis dell'articolo 10, Dpr 633/1972 rispettivamente previste per le locazioni e le cessioni di porzioni di fabbricato «diverse da quelle strumentali». Per quanto si tratti di considerazione assai stringata, essa conferma tuttavia che l'unica distinzione a livello normativo è quella fra immobili strumentali (numero 8-ter) e immobili diversi dagli strumentali (numero 8-bis), categoria alla quale non sono pertanto riconducibili solo ed esclusivamente i fabbricati abitativi.

Ed è proprio alla luce di tale affermazione che l'orientamento illustrato nella successiva risposta a interpello 554 del 2022 non convince appieno. Nell'occasione, l'agenzia delle Entrate, pronunciandosi sul trattamento da riservare alla cessione di fabbricati collabenti iscritti in categoria F/2, dopo aver premesso che tale categoria non rientra in nessuna di quelle di cui ai numeri 8-bis e 8-ter dell'articolo 10, ha infatti concluso osservando che l'operazione non ricade nel regime esentativo (ritenuto invece applicabile dal contribuente in forza del numero 8-ter dell'articolo 10, trattandosi di "vecchi" fabbricati strumentali e in assenza di opzione per l'Iva), «bensì in quello ordinario di imponibilità con applicazione dell'Iva nella misura del 22 per cento». Ma se effettivamente, come si ritiene, quella del numero 8-bis rappresenta la norma di riferimento per tutti i fabbricati che non sono strumentali, non si vede per quale ragione a un immobile che, ancorché collabente, è pur sempre riconducibile a un fabbricato, non debba applicarsi quello che, anche in base alla direttiva Ue (articolo 135, par. 1, lettera f), è il regime naturale d'esenzione.

Questo, a meno che non si accetti l'idea che non tutti i fabbricati sono regolati, sotto il profilo Iva, dalle due menzionate norme. Se così fosse, occorrerebbe però dire in modo chiaro, com'è già avvenuto per i fabbricati non ultimati, che anche le unità immobiliari di categoria F/2 non rientrano nell'ambito di tali disposizioni e che si tratta di beni ancora nel circuito produttivo, la cui cessione va in ogni caso assoggettata a imposta. Il tutto, anche per scongiurare l'eventualità che il Fisco provi a giungere al medesimo risultato sostenendo (talvolta) improbabili riqualificazioni di questi fabbricati in aree edificabili.

25/09

LA NUOVA EDIZIONE
Il 25 settembre è in calendario il primo appuntamento della nuova edizione di Master Telefisco 2024/25.

Nano-imprese e contabilità: i check del revisore esterno

Bilanci

Deve essere applicato l'Isa Italia 402. Utili spunti nel documento del Cndcec

Gli articoli in questa pagina affrontano i temi trattati nella sessione di approfondimento di Master Telefisco del 4 settembre.

Sergio Pellegrino
Lucia Recchioni

Molto spesso le nano-imprese esternalizzano la tenuta della contabilità, e si deve quindi applicare il principio di revisione internazionale Isa Italia 402, potendo tra l'altro il revisore trarre utili spunti anche dal documento del Cndcec «La revisione legale nelle nano-imprese» del gennaio 2020.

L'affidamento dell'attività a un esterno, quale un dottore commercialista, un esperto contabile, o un altro professionista di settore, può ridurre il rischio di errori significativi per l'impresa, in special modo se essa non possiede le risorse e le competenze necessarie per svolgere le attività oggetto di affidamento dell'incarico.

In ogni caso, però, l'attività che il revisore è chiamato a svolgere è direttamente connessa alla natura e alla rilevanza dei servizi offerti dal fornitore.

Per questo motivo, il primo passo che il revisore deve compiere è quello di comprendere quali sono i servizi contabili prestati dal fornitore, potendo in questo caso fare riferimento al contratto stipulato tra l'impresa e il fornitore stesso.

Dal contratto, infatti, possono essere desunte informazioni riguardanti i dati che devono essere forniti all'impresa utilizzatrice, così come può essere riconosciuto il diritto, per il revisore dell'impresa, ad accedere alle registrazioni delle imprese tenute presso lo studio fornitore.

Il mandato professionale

Alla luce di queste considerazioni, il professionista che presta il servizio di tenuta della contabilità potrebbe opportunamente rivedere il contratto stipulato, inserendo espresse pattuizioni riferite:

- alle modalità e ai termini con cui i dati vengono forniti all'impresa utilizzatrice (e, quindi, al revisore);
- ai controlli sui dati forniti ed elaborati richiesti in capo all'impresa utilizzatrice;
- agli altri servizi offerti dallo studio con riferimento ai rapporti con il revisore, eventualmente rivedendo il compenso concordato.

Al fine di recepire questi suggerimenti, le Linee guida del Cndcec del 2020 propongono un modello di mandato professionale nell'ambito del quale, tra le prestazioni offerte, viene espressamente richiamata l'«assistenza nella gestione del rapporto con il revisore legale dei conti per le attività strettamente legate all'incarico di revisione del bilancio d'esercizio», riconoscendo poi il diritto del revisore di accedere alle registrazioni contabili e all'altra documentazione tenuta dallo studio, secondo tempi e modi di volta in volta concordati.

Nella lettera di incarico al professionista sarebbe altresì opportuno tornare a ribadire che l'esternalizzazione delle attività contabili non esonera la direzione dell'impresa dalle specifiche responsabilità per il bilancio. Anche il revisore, dal suo canto, potrebbe ribadire tale ultimo aspetto nella lettera di attestazione, nell'ambito della quale sono chiarite le responsabilità degli amministratori sul bilancio. Molto spesso, infatti, nelle imprese che esternalizzano la tenuta della contabilità gli amministratori ritengono erroneamente di poter attribuire tutte le responsabilità ai professionisti incaricati, che qualificano quali unici obbligati alla corretta e veritiera rappresentazione del bilancio.

Dichiarazioni e questionari

Nella stessa lettera di attestazione, poi, dovrebbero essere inserite apposite dichiarazioni degli amministratori con riferimento all'avvenuta comunicazione, da parte del fornitore, di frodi (o sospetti di frodi), errori non corretti che influiscono sul bilancio, non conformità (o sospette non conformità) a leggi e regolamenti.

Da ultimo, il revisore potrebbe altresì redigere uno specifico questionario per la comprensione dei servizi offerti dal fornitore dei servizi, allegando un memorandum con una breve descrizione della struttura amministrativa della società e dei rapporti con il professionista esterno, anche alla luce dei sistemi informatici da ciascuno di essi utilizzati, in modo da poter individuare il più efficiente ed efficace approccio di revisione.

I quesiti

Pubblichiamo le risposte ad alcuni dei quesiti dei partecipanti alla sessione di Master Telefisco del 4 settembre

LE ATTIVITÀ
Se le procedure di controllo interno sono ritenute non affidabili e i test di dettaglio sono la risposta migliore, il carico di lavoro per il revisore non diventa eccessivo?
È necessario considerare che nelle nano-imprese non sono svolte attività particolarmente complesse e, spesso, gran parte delle operazioni si sostanzia in acquisti e vendite di materie prime, prodotti finiti e merci. Si consideri anche che l'obbligo di fatturazione elettronica può aiutare il revisore, il quale può estrarre ed elaborare una gran quantità di dati.

2

LE INFORMAZIONI
Per acquisire la comprensione dei servizi prestati dal fornitore di servizi è sufficiente acquisire il contratto stipulato? Serve altro?
Il principio di revisione Isa Italia 402 indica le seguenti fonti da cui possono essere reperite le informazioni riguardanti la natura dei servizi prestati dal fornitore:
- manuali d'istruzioni;
- presentazioni dei sistemi;
- manuali tecnici;
- contratto o accordo sul livello dei servizi tra l'impresa utilizzatrice e il fornitore di servizi;
- relazioni dei fornitori di servizi, della funzione di revisione interna o delle autorità di vigilanza sui controlli esistenti presso il fornitore di servizi;
- relazioni del revisore del fornitore di servizi, incluse le lettere di commento alla direzione ove disponibili".

Può essere utile, per il revisore, anche la conoscenza del fornitore acquisita mediante esperienze precedenti, soprattutto se si tratta di servizi altamente standardizzati.

3

LE CARTE DI LAVORO
Per le nano-imprese sono previste delle semplificazioni con riferimento alle carte di lavoro che il revisore deve predisporre e conservare, anche ai fini del controllo di qualità?
Ad oggi non sono previsti esoneri. Al contrario, vi sono questionari e memorandum che sarebbe opportuno predisporre e conservare, ad esempio, in caso di revisione contabile di un'impresa che esternalizza attività. Il documento del Cndcec del 2020 («La revisione legale nelle nano-imprese») prevede, a tal fine, in appendice, alcune bozze di ulteriori carte da lavoro.

Isa Italia 315 per valutare correttamente tutti i rischi

L'attività

Il nuovo principio dello Iasb entrerà in vigore solo il 15 dicembre 2025

Riccardo Andriolo

L'identificazione e la valutazione del rischio di revisione è una fase fondamentale della pianificazione dell'attività del professionista, in quanto lo aiuta a dedicare la dovuta attenzione ad aree importanti della revisione e a organizzare e gestire adeguatamente l'incarico affinché sia svolto in modo efficace ed efficiente, anche con riguardo alla formazione del team. Tenuto conto che i vigenti principi di revisione prevedono un approccio basato sul rischio, è impensabile potersi formare un giudizio sul bilancio senza aver correttamente identificato e valutato tali rischi, in quanto le procedure di revisione potrebbero portare a risultati fuorvianti.

Il principio di revisione Isa Italia 315 fornisce le indicazioni per svolgere correttamente tale attività. Pur avendo portata generale, tale principio trova difficile applicazione ai soggetti di minori dimensioni. Lo Iasb, consapevole di ciò, ha emesso a fine 2023 il principio di revisione dedicato alle *"less complex entities"*, che tuttavia entrerà in vigore solo il 15 dicembre 2025. Medio tempore, l'attività deve essere svolta sulla base del vigente Isa Italia 315 le cui previsioni possono essere integrate da un documento che il Cndcec ha emesso nel 2020 per tener conto dell'ampliamento dei soggetti sottoposti a revisione legale dei conti a seguito della modifica dei parametri ex articolo 2477, secondo comma, lettera c), del Codice civile. Ci si riferisce al documento «La revisione legale nelle nano-imprese – Riflessioni e strumenti operativi» che, dato atto della difficoltà di applicazione dell'Isa Italia 315 a tali soggetti per le loro caratteristiche, prevede una modalità "semplificata" di identificazione e valutazione del rischio. In particolare – ferma restando la necessità di procedere a 1 indagini presso la direzione, 2 procedure di analisi comparativa e 3 osservazioni e ispezioni finalizzate alla comprensione dell'impresa e del contesto in cui opera – consente al revisore di non effettuare test sull'efficacia operativa del sistema di controllo interno ritenendo di non potervi fare affidamento.

Il professionista può arrivare a svolgere prevalentemente procedure di validità anziché di conformità

Infatti, le nano-imprese – malgrado il novellato articolo 2086 del Codice – continuano a essere generalmente caratterizzate dalla concentrazione della proprietà e della direzione in un numero limitato di soggetti, da procedure operative non (o scarsamente) formalizzate, da un numero limitato di controlli interni, dalla possibile assenza della *segregation of duties* e, infine, dall'esternalizzazione della tenuta della contabilità.

Quale conseguenza, il revisore potrà procedere a calcolare direttamente i rischi significativi (come previsto dall'Isa Italia 320) e non combinando rischio intrinseco e di controllo come, invece, avviene "normalmente". Ciò porta il revisore di una nano-impresa a rispondere ai rischi significativi identificati svolgendo prevalentemente procedure di validità anziché di conformità.

Verifiche sulle procedure più rilevanti del sistema di controllo interno

Il caso operativo

Carta di lavoro da impostare in modo da consentire altre valutazioni in itinere

Roberta Anna Provasi

Il revisore nominato di una Srl, allo scopo di pianificare le verifiche, deve ottenere una sufficiente comprensione dell'assetto organizzativo, dei processi e dell'insieme dei controlli inerenti alle modalità con cui la direzione adempie le proprie responsabilità di supervisione.

A tal fine, il revisore è tenuto alla valutazione del sistema di controllo interno secondo le disposizioni statuite dal CoSo Report e recepite dagli Isa Italia, pur consapevole delle limitazioni e criticità relative ai modelli organizzativi delle nano-imprese. Come deve procedere per impostare correttamente la review del Sistema di controllo interno (Sci)?

1. L'approccio da seguire

Il primo step è valutare quale approccio seguire, ossia:

- verifiche svolte direttamente dal revisore (verifiche dirette o test di sostanza);
- verifiche del revisore sul disegno e sul corretto funzionamento delle procedure amministrativo-contabili, al fine di fare affidamento sul sistema di controllo interno (verifiche di controllo interno).

2. Le carte di lavoro

Per comprendere i punti di forza e di debolezza del sistema di controllo il riferimento sarà la check-list Gen.3.2.1, prevista dall'approccio metodologico del Cndcec, che sviluppa l'analisi con riferimento alla valutazione delle cinque componenti del Sci secondo il CoSo Report.

La carta da lavoro di supporto deve essere impostata in modo da permettere anche le valutazioni successive in itinere, così da acquisire aggiornamenti e modifiche che verranno apportate dalla direzione all'ambiente di controllo, al sistema di valutazione dei rischi, alle attività di controllo, ai sistemi di informazione e comunicazione e al monitoraggio.

3. Le procedure di conformità

Il revisore procede poi con le verifiche sull'efficacia dello Sci, testando i controlli ritenuti rilevanti (procedure di conformità e quindi *test of controls* - Tocs) al fine di acquisire evidenze sull'effettivo funzionamento del sistema di controllo interno.

A completamento, il revisore valuta le carenze riscontrate, individuando in particolare quelle significative che prontamente comunica ai responsabili della governance con cui condivide anche un programma per fronteggiare le criticità evidenziate.

4. Il piano di revisione

Il revisore procede alla definizione del piano di revisione, in cui l'audit program e la strategia di revisione sono il risultato delle evidenze acquisite e della relativa valutazione dell'impatto sul rischio di revisione.

Nel caso delle nano-imprese, in particolare quelle italiane, per cui sono note le debolezze e criticità del sistema di controllo interno, il revisore predilige l'approccio *substantive* con cui pianifica di ottenere evidenze di revisione prevalentemente attraverso le procedure di validità.

Ricerca e sviluppo, fa ancora discutere l'applicazione del manuale di Frascati

Agevolazioni

Un'altra Cgt interviene a circoscrivere il campo applicativo del documento

Il testo è richiamato nelle comunicazioni europee ma non è un trattato

Fabrizio Dominici
Giorgio Gavelli

Per la legittimità della fruizione del credito d'imposta ricerca e sviluppo (articolo 3 della legge n. 145/2013) non occorre che l'attività condotta dall'impresa debba per forza condurre alla creazione di nuovi prodotti o processi produttivi «assolutamente e stupefacentemente nuovi», potendo applicarsi anche a software o processi già esistenti. Continua il dibattito sui requisiti necessari ad un corretto utilizzo del credito d'imposta, ed in questo caso è la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Alessandria (presidente e relatore Marozzo) che, con la decisione n. 193/02/2024 segna un punto a favore della società ricorrente.

La sentenza riporta ampi stralci di una perizia di parte, in cui, tra l'altro, si evidenzia la differenza tra l'edizione 2002 e quella del 2015 del cosiddetto "manuale di Frascati".

L'occasione ci consente di tornare sul tema della legittimità – come "strumento base" per disconoscere il credito d'imposta - del manuale di Frascati, ribadita dal ministero delle Imprese e del Made in Italy nelle linee guida per i certificatori pubblicate lo scorso mese di luglio e ritenuto applicabile con efficacia retroattiva anche alle attività che riguardano il periodo 2015-2019.

Secondo il ministero la legittimazione deriverebbe dal fatto che le definizioni normative delle attività ammissibili al credito d'imposta sono mutuate da quelle comunitarie (comunicazioni della Commissione europea del 30 dicembre 2006 n. 323 e del 27 giugno 2014 n. 1).

A ben vedere, però, tali comunicazioni sono atti atipici e non vincolanti, unicamente idonei (secondo dottrina prevalente) a «produrre un effetto conformativo nei riguardi dell'istituzione emanante e un conseguente, correlato, effetto di liceità nei confronti delle condotte dei privati o degli Stati membri che ad essi si adeguano»; non sono, quindi, rivolte (e neppure direttamente opponibili) ai singoli contribuenti, ma agli Stati membri. E il manuale di Frascati non ha valore di trattato internazionale, né gli si può attribuire una funzione interpretativa dei trattati ai sensi della Convenzione di Vienna. Inoltre, non va dimenticato che le norme (anche attuative) e i documenti di prassi sul credito d'imposta in questione non ne hanno fatto cenno per tutti i primi anni di applicazione, durante i quali non era disponibile alcuna traduzione italiana ufficiale del manuale.

> **È l'Agenzia a dover dimostrare per quali motivi il testo di matrice scientifica può sostenere l'attività di recupero**

A fronte di una contestazione espressa sul punto da parte del contribuente, è l'agenzia delle Entrate a dover dimostrare per quali motivi e in che misura questo documento di matrice scientifica può essere validamente posto a sostegno dell'atto di recupero, tenendo presente che già in molti giudizi di merito la questione è stata fortemente contestata: in questi termini Cgt Palermo n. 1686/06/023, Cgt Macerata n. 270/01/2023, Ctp Roma n. 5918/22/2022, Ctp Bologna n. 549/04/2022 e Ctp Aosta n. 46/01/2021 e n. 12/01/2022.

Opere d'arte ereditate, la vendita abituale online è attività d'impresa

Persone fisiche

La Cgt Piemonte valorizza la nozione fiscale che non richiede organizzazione

Giorgio Emanuele Degani

La Cgt del Piemonte n. 291/2/2024 ha affermato che i proventi del collezionista privato, derivanti dalla cessione abituale e continuativa di opere d'arte e beni d'antiquariato, comportano la qualificazione degli stessi come reddito d'impresa.

Un contribuente alienava, a titolo oneroso, opere d'arte e beni d'antiquariato di vario genere, anche tramite piattaforme online. L'ufficio contestava tali operazioni, ritenendole parte di un'attività di commercio di natura imprenditoriale, così le recuperava a tassazione. A fronte del ricorso, il giudice di primo grado rilevava l'infondatezza della pretesa. Il giudice di appello, invece, riformava la sentenza.

Per la Cassazione la nozione di impresa commerciale ai fini civilistici diverge rispetto a quella rilevante per il diritto tributario. L'articolo 2082 del Codice civile considera imprenditore chi svolge attività economica organizzata in modo professionale; l'articolo 55 del Tuir, invece, non richiede il requisito dell'organizzazione, ma il solo esercizio professionale abituale delle attività di cui all'articolo 2195 del Codice civile, anche se non svolte in modo esclusivo. Le normative, dunque, divergono per il requisito dell'organizzazione dell'attività (indispensabile per il diritto civile, non rileva per quello tributario); a fini tributari assume rilevanza la sola professionalità abituale dell'attività esercitata, intesa quale attività non meramente occasionale (Cassazione n. 6874/2023). Pertanto, per essere d'impresa, l'attività deve essere svolta con stabilità e regolarità e si deve protrarre per un lasso di tempo apprezzabile. Del resto, la Corte di giustizia Ue ritiene che per impresa debba intendersi qualsiasi entità economica che, indipendentemente dallo stato giuridico, dall'entità o dal suo modo di operare, sia vota a realizzare un'attività economica che consista nell'offrire beni o servizi in un determinato mercato (cause C-41/90 e C-113/07).

La Cgt ha poi distinto tra i vari operatori: si considera mercante d'arte colui che ne esercita abitualmente e professionalmente il commercio, con il fine ultimo di trarne profitto; è speculatore occasionale chi acquista con lo scopo di rivendere e conseguire un utile; è un mero collezionista chi acquista opere con scopi culturali, senza l'intento di rivendere i beni per realizzare una plusvalenza e che quindi ha lo scopo di incrementare i propri beni per il piacere di possedere le opere e per l'interesse all'arte. La rilevanza delle cessioni compiute da un soggetto risiede, dunque, nell'abitualità delle operazioni compiute: l'esercizio dell'attività commerciale si fonda sull'esistenza di elementi significativi, idonei a dimostrare la sistematicità e la professionalità delle operazioni, come il numero di transazioni eseguite, gli importi elevati, il numero di soggetti con cui si sono intrattenuti rapporti, la varietà della tipologia di beni alienati.

A nulla rileva, poi, che le opere e i beni ceduti abbiano provenienza ereditaria, proprio per via della sola rilevanza dell'attività economica esercitata in qualsiasi forma.

È illegittimo l'avviso che riporta stralci del Pvc a carico dei fornitori

Fatture inesistenti

Senza l'atto integrale si lede il diritto alla difesa. Non c'è prova della consapevolezza

Giulia Pulerà

È illegittimo l'accertamento che contesta l'uso di fatture soggettivamente inesistenti se fondato su un Pvc a carico di fornitori riportato solo per stralci nel provvedimento. Il contribuente, infatti, è impossibilitato ad una adeguata difesa ,visto che le parti richiamate sono evidentemente solo quelle favorevoli alla tesi erariale.

Ad affermarlo è la Cgt di Reggio Emilia con la sentenza n. 174/1/2024 depositata il 29 luglio 2024 (presidente e relatore M. Montanari).

L'agenzia delle Entrate notificava ad una società esercente l'attività di commercio di autoveicoli usati un avviso di accertamento, contestando, tra l'altro, l'uso di fatture soggettivamente inesistenti. La contribuente impugnava il provvedimento, eccependo sul punto la mancanza di prove circa la consapevolezza dell'inesistenza soggettiva dei propri fornitori. Peraltro, l'intera tesi erariale era fondata su un verbale redatto a carico dei fornitori contestati sconosciuto alla ricorrente.

Il collegio emiliano ha ritenuto infondate le contestazioni, per entrambi gli aspetti.

❶ In primo luogo, la Corte di giustizia di Reggio Emilia ha rilevato che - in applicazione dei principi unionali (C-189/18), recepiti anche dalla Cassazione (tra le tante 20428/2020) - il mero riporto nell'accertamento di stralci del contenuto dei Pvc redatti a carico dei fornitori non consente un adeguato diritto di difesa. La contribuente, infatti, ha diritto a prendere visione dei documenti nella loro integrità e completezza al fine di consentirle un controllo concreto e non fondato solo su quanto ritenuto dall'ufficio significativo al proprio fine. Il giudice in proposito ha scrupolosamente analizzato la giurisprudenza unionale secondo la quale l'amministrazione, se fonda la pretesa su prove ottenute nell'ambito di un processo penale, deve consentire al soggetto interessato l'accesso a tali elementi, non essendo sufficiente la mera sintesi. Ed infatti, la sintesi oltre a riportare evidentemente solo i dati ritenuti utili all'ufficio, non consente di contestualizzare gli elementi, impedendo così un'adeguata difesa.

Per tale ragione quindi, il collegio ha ritenuto illegittimo l'atto di accertamento.

❷ In secondo luogo, il giudice ha confermato l'annullamento anche per l'altro profilo, legato alla mancanza di prova della consapevolezza. In particolare, l'Agenzia non aveva dimostrato né che la società fosse parte attiva degli illeciti, tanto meno che fosse conscia di trovarsi all'interno di una truffa comunitaria, non avendo alcuna notizia sugli inadempimenti fiscali commessi dai fornitori (omessi versamenti dell'Iva).

In proposito, mancavano sia la prova che i fornitori non avessero versato l'imposta dovuta, sia che la ricorrente potesse averne conseguito un vantaggio economico attraverso una politica dei prezzi. Dai dati in atti, infatti, i prezzi praticati erano a valore di mercato. Da qui l'accoglimento del ricorso e la condanna dell'ufficio alle spese di giudizio.

FALLIMENTI, LEGITTIME LE PENE ACCESSORIE NEL TETTO MASSIMO
Per la bancarotta fraudolenta, è legittimo irrogare la pena accessoria nella misura massima di dieci anni, anche dopo la sentenza 222/2018 della Consulta, che ha previsto la durata «fino a dieci anni», anziché di dieci anni. Lo ha chiarito la Cassazione con la sentenza 33667 del 4 settembre.

Debiti professionali o produttivi esclusi dal piano del consumatore

Codice della crisi

La scelta del correttivo è motivata dal fatto che non c'è il voto dei creditori

Se i «pagherò» sono misti la procedura da utilizzare è il concordato minore

Pagina a cura di
Giovanbattista Tona

Alla disciplina del sovraindebitamento il decreto correttivo del Codice della crisi – approvato mercoledì scorso in via definitiva dal Consiglio dei ministri – apporta una serie di modifiche di coordinamento che puntano a rendere più agevole il percorso di risanamento, chiarendo molteplici passaggi procedurali e dubbi interpretativi su cui anche i tribunali avevano espresso orientamenti diversi.

La definizione di consumatore
Innanzitutto il correttivo integra la definizione di «consumatore», che (al pari del professionista, dell'imprenditore minore, dell'imprenditore agricolo e delle start-up innovative) è escluso dalla liquidazione giudiziale e dalle altre procedure liquidatorie utilizzabili in caso di insolvenza.

Già la lettera e) dell'articolo 2 del Codice della crisi lo indica come la persona fisica che agisce per scopi estranei all'attività imprenditoriale, commerciale, artigiana o professionale eventualmente svolta, ma adesso il decreto correttivo specifica che «accede agli strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza per debiti contratti in tale qualità».

L'obiettivo, come spiega la relazione al decreto, è «esplicitare il principio secondo il quale solo i debiti contratti al di fuori di un'attività produttiva o professionale possono essere ristrutturati con il piano del consumatore». Una questione su cui anche la giurisprudenza si era divisa. Questo perché, continua la relazione, il piano del consumatore «non prevede il voto dei creditori consentendo l'esdebitazione in maniera particolarmente favorevole per il debitore».

Quando invece si è in presenza di debiti "misti" il percorso da seguire è quello del concordato minore cui possono quindi ricorrere gli imprenditori e i professionisti sovraindebitati se il loro debiti sono legati all'attività svolta oltre ad essere stati contratti al di fuori di essa.

Niente domande con riserva
Il correttivo modifica anche l'articolo 65 del Codice della crisi, riguardo l'ambito di applicazione delle procedure per sovraindebitamento. Si precisa che il sovraindebitato non può presentare una domanda con riserva, stabilendo che in queste procedure non si applica l'articolo 44 che disciplina per l'appunto l'accesso agli strumenti di regolazione con riserva di deposito di documentazione.

Per agevolare gli organismi di composizione della crisi, che devono redigere le relazioni da allegare alla domanda, viene disciplinata in loro favore la facoltà di accesso ai dati contenuti nell'anagrafe tributaria, nei sistemi di informazione creditizia, nelle centrali rischi e nelle altre banche dati pubbliche.

La moratoria
Il decreto correttivo, inoltre, scioglie il dubbio sull'ammissibilità di una moratoria nel pagamento dei crediti privilegiati o garantiti nell'ambito del piano di ristrutturazione del consumatore e la disciplina espressamente prevedendo un termine massimo di due anni, che viene quindi ampliato per agevolare i processi di ristrutturazione. Al contempo per tutelare le ragioni dei creditori ai quali rimane comunque precluso il voto sul piano del consumatore, si stabilisce che gli vadano corrisposti gli interessi legali durante il periodo di moratoria.

L'omologazione
Diverse novità riguardano poi l'articolo 70, che disciplina l'apertura e l'omologazione del piano. Il giudizio di omologa della proposta e del piano del consumatore deve essere definito con sentenza. Il giudice verifica le condizioni di ammissibilità ma può concedere al debitore un termine non superiore a 15 giorni per integrazioni e nuovi documenti. Se non ritiene la proposta e il piano ammissibili provvede con decreto motivato, impugnabile con reclamo entro 30 giorni dalla comunicazione dinanzi al tribunale, che a sua volta decide in camera di consiglio.

Nel giudizio di reclamo la proposta e il piano non possono essere modificati. Se il reclamo viene accolto, il tribunale rimette gli atti al giudice per l'adozione dei provvedimenti conseguenti all'ammissione.

Dopo l'omologa, il tribunale ritrasmette gli atti al giudice che dispone la pubblicazione della proposta del piano sul sito web del tribunale nonché la comunicazione entro 30 giorni a tutti i creditori. Il giudice, che su istanza del debitore già poteva applicare misure protettive disponendo la sospensione delle azioni esecutive e cautelari nei suoi confronti, con le innovazioni del decreto correttivo, potrà anche disporre il divieto di compiere atti eccedenti l'ordinaria amministrazione (se non autorizzati).

Con un ulteriore significativa precisazione si stabilisce che, quando un creditore o un altro interessato contesta la convenienza della proposta, il giudice omologa il piano se ritiene che il credito dell'opponente può essere soddisfatto dall'esecuzione del piano in misura non inferiore all'alternativa liquidatoria. L'omologazione del piano deve avvenire con sentenza che dichiara chiusa la procedura.

PAROLA CHIAVE
#Consumatore

Il decreto correttivo integra la definizione del Codice ella crisi d'impresa specificando che si tratta di una persona fisica che agisce per scopi estranei all'attività imprenditoriale, commerciale, artigiana o professionale eventualmente svolta e che accede agli strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza per debiti contratti esclusivamente in tale qualità.

Revoca del sì al piano non più d'ufficio ma solo se richiesta delle parti

Esito negativo

Anche l'organismo di composizione della crisi può prendere l'iniziativa

Significative sono anche le modifiche apportate dal decreto correttivo del Codice della crisi al procedimento di revoca dell'omologazione del piano del consumatore.

Nella disciplina pre-modifiche, la revoca può avvenire anche d'ufficio o su istanza di un creditore, del pubblico ministero o di qualsiasi altro interessato. Presupposti per la revoca sono l'accertamento di un aumento o una diminuzione del passivo avvenuta con dolo con colpa grave, la sottrazione o la dissimulazione di una parte rilevante dell'attivo, la dolosa simulazione di attività inesistenti, la commissione di altri atti diretti a frodare le ragioni dei creditori, l'accertato inadempimento degli obblighi previsti nel piano o infine la sopravvenuta inattuabilità del piano stesso. L'organismo di composizione della crisi, tenuto a vigilare sull'esecuzione del piano, ha l'obbligo di segnalare al giudice ogni fatto rilevante ai fini della revoca dell'omologazione.

Il decreto correttivo, invece, elimina la possibilità del giudice di intervenire d'ufficio sulla base della segnalazione, e ciò anche in coerenza con il fatto che la sentenza di omologazione ha chiuso la procedura e l'attività di esecuzione del piano non rientra più tra le attività giurisdizionali. Sicché è l'iniziativa delle parti che deve determinare l'instaurazione di un nuovo procedimento, per l'appunto quello di revoca, nel quale, quindi, coerentemente, si prevede che anche l'organismo di composizione della crisi, al pari dei creditori, possa proporre istanza al giudice.

Sulla domanda di revoca il giudice provvede dopo aver sentito le parti con una sentenza, impugnabile con reclamo.

Dopo la revoca dell'omologazione il tribunale in composizione collegiale, su istanza del debitore o di un creditore, può dichiarare con sentenza l'apertura della liquidazione controllata.

Si apre tuttavia un nuovo giudizio, regolato quanto a presupposti e a scansioni procedimentali dagli articoli 268, 269 e 270 del Codice della crisi, che vengono espressamente richiamati nell'articolo 73. Dove coerentemente viene eliminato ogni riferimento alla «conversione» (che non ha più alcun senso visto che dopo la revoca dell'omologazione del piano, anche quella procedura è chiusa) e si inserisce la formula tecnicamente più appropriata di «apertura della liquidazione controllata dopo la revoca dell'omologazione».

Per l'ipotesi in cui sia il debitore a richiedere la liquidazione controllata con l'assistenza dell'organismo di composizione della crisi, la modifica apportata all'articolo 269 del Codice della crisi dal decreto correttivo comporterà l'obbligo di inserire nella relazione le cause dell'indebitamento e la diligenza impiegata dal debitore nell'assumere le obbligazioni.

NT+LAVORO
Webinar sull'equo compenso
Si svolgerà dalle 15 alle 16 del 23 settembre il webinar dedicato all'equo compenso. È necessario iscriversi entro il 20 settembre.
di **Andrea Musti**
https://24oreworkshop.ilsole24ore.com/equo-compenso-e-principio-di-libera-concorrenza/

Lavoratori disabili, soluzioni ad hoc evitano la discriminazione indiretta

Contenzioso

Il licenziamento per superamento del comporto può risultare nullo

È una tutela adeguata l'esclusione di alcuni giorni di malattia dal calcolo

Pagina a cura di
Daniele Colombo

È discriminazione indiretta il licenziamento per superamento del periodo di comporto del lavoratore in condizione di disabilità, perché la mancata considerazione di maggiore morbilità causata dal suo stato, converte il criterio generale, in apparenza neutro, in una prassi discriminatoria, data la posizione di svantaggio del lavoratore.

La discriminazione opera su un piano oggettivo: esula dal suo accertamento il requisito dell'intento discriminatorio, come invece avviene per la discriminazione diretta.

La conoscenza o conoscibilità della condizione di disabilità assume rilevanza per l'adozione degli accomodamenti ragionevoli, ovvero le modifiche alla mansione o all'ambiente di lavoro necessarie per consentire a un dipendente con disabilità di svolgere il proprio lavoro.

L'obbligo di adottare accorgimenti a tutela della persona con disabilità, infatti, inverte l'onere della prova, richiedendo al lavoratore di fornire solamente elementi fattuali che, anche se non gravi, precisi e concordanti, rendano plausibile l'esistenza della discriminazione.

Sono questi i principi contenuti in due sentenze della Cassazione (2 maggio 2024 n. 11731 e 22 maggio 2024 n. 14316), che offrono lo spunto per tornare a parlare del licenziamento per superamento del periodo di comporto e discriminazione indiretta di lavoratori con disabilità.

La discriminazione indiretta
La discriminazione è indiretta, a norma del Dlgs 216/2023 e della direttiva 2000/1980, quando una disposizione, un criterio, una prassi, un atto, un patto o un comportamento, apparentemente neutri, di fatto sfavoriscono un determinato gruppo di persone.

Al fine di garantire il rispetto della parità di trattamento, in base all'articolo 3, comma 3-bis del Dlgs 216/2003, il datore di lavoro deve adottare i cosiddetti accomodamenti ragionevoli, i quali, senza oneri finanziari sproporzionati per l'azienda, siano idonei a contemperare l'interesse della persona disabile con quello del datore di lavoro.

La discriminazione opera su un piano oggettivo, senza che rilevi in alcun modo lo stato soggettivo, ovvero l'intento discriminatorio del datore di lavoro. Ciò che rileva è il mero effetto della discriminazione, non la condotta assunta. Tuttavia, la conoscenza del fattore discriminatorio, o la sua conoscibilità secondo l'ordinaria diligenza, incide sulla prova liberatoria.

A questo proposito, la Cassazione ha distinto due ipotesi: la prima si verifica quando il datore di lavoro sia a conoscenza dello stato di disabilità del lavoratore, ad esempio nel caso in cui quest'ultimo sia stato assunto in base alla legge 68/1999.

Nel secondo caso, invece, il datore di lavoro ignaro della disabilità del proprio dipendente, prima di adottare condotte potenzialmente penalizzanti per il lavoratore, avrebbe potuto conoscerla con l'ordinaria diligenza, ad esempio effettuando la sorveglianza sanitaria ex articolo 41 del Dlgs 81/2008. Oppure avrebbe potuto rilevare la particolare condizione del lavoratore dalle malattie continue e intermittenti, sintomatiche di un particolare stato di salute.

Gli accomodamenti ragionevoli
In queste ipotesi, è onere del datore di lavoro acquisire informazioni allo scopo di poter individuare gli accomodamenti idonei a tutela del dipendente. Rientrano fra queste soluzioni, ad esempio, l'allungamento del periodo di comporto, l'espunzione delle malattie dal calcolo del comporto, la riduzione dell'orario di lavoro, l'attribuzione di mansioni compatibili con lo stato di salute dell'addetto e così via.

L'accesso alle informazioni
Il lavoratore, dal canto suo, nel rispetto dei principi generali di buona fede e correttezza che permeano il rapporto di lavoro, sarà tenuto ad assumere un atteggiamento collaborativo, sacrificando il suo diritto alla riservatezza o alla privacy. Infatti, i dati e le informazioni acquisite dal datore di lavoro, trovano una idonea base giuridica sia nella normativa internazionale (articolo 2 della Convenzione Onu; Commento generale 6/2018 da parte del Comitato per i diritti delle persone di disabilità), sia nella normativa interna (articolo 17 del Dlgs 62/2024 di attuazione della legge 227 del 22 dicembre 2021, di delega al Governo a legiferare in materia di disabilità).

Nel caso di licenziamento per superamento di periodo di comporto, dunque, il datore di lavoro avrà l'onere di acquisire informazioni circa la riconducibilità o meno delle assenze allo stato di disabilità del lavoratore, nell'ottica di valutare l'adozione di accomodamenti ragionevoli. In mancanza di questa accortezza, il licenziamento eventualmente irrogato sarà nullo per discriminazione (indiretta) con tutte le conseguenze previste dall'articolo 18, comma 1 della legge 300/1970 (per gli assunti prima del 7 marzo 2015) o dall'articolo 2 comma 1 del Dlgs 23/2015 (per chi è stato assunto dal 7 marzo 2015).

> **Il datore dovrebbe adoperarsi per conoscere le situazioni di svantaggio degli addetti**

Le pronunce

Il calcolo ordinario del periodo di comporto è inadeguato
È nullo il licenziamento del lavoratore in condizioni di disabilità per superamento del periodo di comporto, poiché costituisce una discriminazione (indiretta) la mancata considerazione dei rischi di maggiore morbilità dei lavoratori disabili. Il criterio, apparentemente neutro, del computo del periodo di comporto breve, si trasforma in una prassi discriminatoria nei confronti di un particolare gruppo di lavoratori, che è svantaggiato in quanto si trova in una posizione di particolare svantaggio.
Cassazione civile, sezione lavoro, sentenza 9095 del 31 marzo 2023

Onere probatorio alleggerito per il lavoratore con disabilità
Il lavoratore in condizioni di disabilità può essere legittimamente licenziato per superamento del periodo di comporto solo se il datore di lavoro dimostra di aver adottato tutta una serie di misure atte a prevenire forme di "discriminazione indiretta" connessa al particolare stato patologico in cui versa il dipendente, soprattutto se la sua condizione fisica è nota all'azienda. Quanto agli oneri probatori, i criteri non sono quelli ordinari, previsti dall'articolo 2729 del Codice civile, ma quelli speciali previsti dal Dlgs 216/2003, con conseguente attenuazione del regime probatorio in favore del ricorrente.
Cassazione civile, sezione lavoro, ordinanza 35747 del 21 dicembre 2023

L'onere della prova è parzialmente invertito
L'articolo 40 del Dlgs 198/2006 «non stabilisce un'inversione dell'onere probatorio, ma solo un'attenuazione del regime probatorio ordinario in favore del ricorrente». L'agevolazione probatoria è perseguita con una parziale inversione dell'onere: l'attore deve fornire elementi fattuali che, anche se privi delle caratteristiche di gravità, precisione e concordanza, rendano plausibile l'esistenza della discriminazione, pur lasciando comunque un margine di incertezza in ordine alla sussistenza dei fatti costitutivi della fattispecie discriminatoria. Il convenuto è tenuto a provare l'insussistenza della discriminazione, una volta che siano state dimostrate le circostanze di fatto idonee a lasciarla desumere.
Cassazione civile, sezione lavoro, sentenza 11731 del 2 maggio 2024

È necessario verificare il motivo delle assenze
Qualora il datore di lavoro conosca la situazione di invalidità del lavoratore, oppure la ignori, ma avrebbe potuto conoscerla - se avesse agito con diligenza - per poter sostenere il carattere non discriminatorio del licenziamento per superamento del periodo di comporto del dipendente, deve essersi attivato, in collaborazione col lavoratore, per accertare se le assenze per malattia conseguano o no all'invalidità, adottando in caso positivo accomodamenti ragionevoli per evitare il licenziamento.
Cassazione civile, sezione lavoro, sentenza 14316 del 22 maggio 2024

Dlgs 87/2024

LA RIFORMA
Il Dlgs 87/2024 ha introdotto, in attuazione della delega fiscale, la riforma integrale della disciplina delle sanzioni tributarie, con un ampio ventaglio di effetti, non sempre coordinati, sulle regole relative ai tributi locali. In questo campo è atteso anche un decreto attuativo ad hoc

Tributi, l'Ifel conferma: la riforma cancella il cumulo giuridico locale

Entrate

Pubblicata la nuova guida all'applicazione delle regole riscritte con la delega

Il ravvedimento esteso non ha bisogno di disciplina nel regolamento dell'ente

Luigi Lovecchio

Stop al cumulo giuridico nei tributi comunali. Le nuove disposizioni sul ravvedimento in presenza dello schema di atto, che avvia il contraddittorio preventivo, si applicano anche alle entrate locali. È dubbia l'automatica efficacia esimente per il contribuente che si adegua alle indicazioni dei documenti delle Finanze, poiché nei tributi comunali il Mef non ha poteri di indirizzo nei confronti dei soggetti passivi.

Questi i principali spunti interpretativi offerti dalla nota di lettura dell'Ifel (Nt+Enti locali & Edilizia del 3 settembre) sulla riforma del sistema sanzionatorio (Dlgs 87/2024).

Come già segnalato su queste pagine, la riforma modifica profondamente l'istituto del cumulo giuridico (articolo 12, Dlgs. 472/1997). In precedenza, il cumulo si applicava, nella singola annualità, in presenza di: a) concorso formale – con una singola azione o omissione si violano disposizioni diverse -; b) concorso materiale formale – più violazioni formali della medesima disposizione -; c) continuazione o progressione – pluralità di violazioni prodromiche alla evasione dichiarativa. Nessuna di esse impatta in modo significativo nei tributi comunali. Ciò che qui ha sempre consentito l'applicazione del cumulo era il comma 5 dell'articolo 12, rivolto a violazioni della stessa indole commesse per più annualità. La Cassazione ha affermato che, stante la sua autonomia, la disposizione trova ingresso anche nei casi in cui il cumulo non potrebbe essere applicato nella stessa annualità. L'unica condizione di ammissibilità di questa speciale declinazione del cumulo è la ripetuta commissione della violazione per una molteplicità di anni (ad esempio Cassazione n. 3885/2024, sull'omesso pagamento). Con la riforma, il comma 5 è posto a servizio delle prime tre ipotesi e si esclude sempre la violazione degli obblighi di pagamento.

Questo significa, rileva l'Ifel, che, dalle violazioni commesse dal primo settembre, il cumulo sarà applicabile solo qualora sia ravvisabile il concorso formale, il concorso materiale e la continuazione, anche con illeciti in più annualità. L'effetto è di escludere la generalità delle violazioni nei tributi comunali dall'istituto. L'Ifel segnala che la relazione illustrativa al decreto ravvisa una continuità di disciplina. Così tuttavia non è, stante il costante orientamento di Cassazione.

L'altra indicazione riguarda il ravvedimento. Nel nuovo articolo 13 del Dlgs 472/1997 è prevista la facoltà di regolarizzare anche le violazioni menzionate nello schema di atto che avvia il contraddittorio preventivo. Secondo la nota Ifel, la previsione è applicabile ai tributi locali e non richiede il recepimento in un regolamento comunale. È un'affermazione condivisibile, perché punta al potenziamento della compliance. Nella nota si rileva che nelle bozze del decreto attuativo della riforma dei tributi locali si prevede la rimozione della causa ostativa al ravvedimento, rappresentata dall'inizio delle attività di controllo, eliminando così le differenze rispetto al ravvedimento con le Entrate.

Da ultimo, l'Ifel dubita dell'efficacia esimente da sanzioni derivante dall'adeguamento del contribuente alle indicazioni delle circolari del Mef. Viene osservato che, nei tributi locali, l'unico soggetto deputato a fornire interpretazioni di orientamento è il Comune.

Quota fissa Tari sempre dovuta dalle imprese

Cassazione

L'esenzione farebbe aumentare gli importi per le altre utenze

Pasquale Mirto

Con la sentenza n. 23228/2024 la Cassazione torna a occuparsi della quota fissa della Tari, confermando che è sempre dovuta sia per i rifiuti urbani sia per gli speciali.

Il tema era stato già approfondito nella sentenza n. 13455/2024, nella quale la Corte si era preoccupata di confutare le varie tesi che non condividevano l'orientamento del giudice di legittimità, ma con la nuova pronuncia si arricchiscono le argomentazioni, ponendo l'accento sulla natura del prelievo e sulla funzione della quota fissa, destinata a finanziare le spese pubbliche di un servizio indivisibile a favore della collettività, quindi non riconducibili a un rapporto con il singolo utente. Considerazioni motivate anche con richiamo alla sentenza 238/2009 della Corte costituzionale, che ha confermato la natura tributaria della Tia, ma anche colpito i principi della Cassazione sulla Tia 2.

Ora la Cassazione conferma che per legge le entrate Tari devono garantire la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio e quindi la quota fissa non applicata ai rifiuti speciali ricadrebbe sulle altre utenze, specialmente domestiche. La Tari è caratterizzata, «indipendentemente dal nomen iuris, da una struttura autoritativa e non sinallagmatica della prestazione, con la conseguente doverosità della prestazione». Anche in presenza di locali destinati alla produzione di rifiuti speciali, per lo smaltimento dei quali il contribuente deve provvedere in proprio, l'esenzione dalla quota variabile della tariffa è totale ma rimane l'obbligo di pagamento della quota fissa, che non è parametrata alla quantità dei rifiuti gestiti dal servizio pubblico e ai costi di erogazione di tale servizio, ma è destinata per legge alla "copertura" dei costi di investimento ai quali debbono partecipare tutti i possessori di locali all'interno del territorio comunale. Diversamente, la norma non potrebbe evitare dubbi di illegittimità costituzionale per violazione degli articoli 3 e 53, risultando irrazionale un'esenzione dal pagamento della Tari soggetti a che, comunque, fruiscono del servizio. La violazione dei parametri costituzionali si concretizzerebbe anche nell'ipotesi in cui il legislatore, adeguandosi alla giurisprudenza di legittimità, prevedesse per i produttori di rifiuti speciali l'assoggettabilità alla quota fissa, ma con una percentuale ridotta, perché la restante quota sarebbe ingiustificatamente posta a carico delle altre utenze per l'obbligo di copertura integrale dei costi.

> **Per i Comuni si pone il problema del recupero dei mancati introiti degli ultimi cinque anni**

Accertato l'obbligo di corrispondere la quota fissa da parte di tutte le attività economiche, si pone il problema del recupero quinquennale, cui il Comune sembra non potersi sottrarre.

Dipendenti Pa, niente limiti né risarcimenti sugli incarichi dirigenziali

Personale

Il diritto all'indennizzo per mancata conferma solo ai soggetti esterni

Arturo Bianco

Non è illegittima la reiterazione del conferimento a dipendenti della stessa amministrazione di incarichi dirigenziali a tempo determinato, per cui non c'è diritto ad alcun risarcimento nel caso in cui non venga più ripetuta tale attribuzione, né a una agevolazione probatoria per fornire la dimostrazione. Tanto più se, come nel caso specifico, la mancata reiterazione deriva da una sentenza della Corte Costituzionale che ha stabilito l'illegittimità della disposizione posta alla base della scelta.

Sono questi i principi dettati dalla sentenza della sezione lavoro della Corte di Cassazione n. 9856/2024. La giurisprudenza detta in questo modo indicazioni significativamente diverse rispetto ai principi dettati in caso di reiterazioni di incarichi dirigenziali a tempo determinato che hanno come destinatari soggetti esterni all'amministrazione. In modo consolidato, ex pluris la sentenza della stessa sezione lavoro n. 29465/2021, è stato in questo caso stabilito che una simile condotta integra il diritto al risarcimento dei danni, senza che il soggetto interessato debba fornire dimostrazione.

Alla base della diversificazione c'è la considerazione che, nel primo caso, non si instaura un rapporto di lavoro precario, il che invece si concretizza nel secondo caso, con conseguente violazione delle limitazioni poste dalla normativa nazionale e da quella comunitaria alla durata massima delle assunzioni a tempo determinato.

Nell'ipotesi di conferimento di incarichi dirigenziali a tempo determinato, anche se si instaura un nuovo rapporto di lavoro, sono presenti e svolgono un ruolo sostanziale gli elementi tipici della reggenza e del conferimento di mansioni superiori. Questi elementi hanno un peso assai rilevante: non si determina infatti «la costituzione di un rapporto dirigenziale a termine assimilabile a quello con soggetti non appartenenti ai ruoli dirigenziali della pubblica amministrazione ex articolo 19, comma 6, del Dlgs 165 del 2001».

Da qui la sentenza trae la conclusione che non si applicano le limitazioni dettate dalla normativa nazionale e da quella comunitaria alla reiterazione dei contratti a termine e alla loro durata massima. Limitazioni che sono dettate per impedire o, quanto meno, limitare la formazione del precariato alle dipendenze delle pubbliche amministrazioni. Il che non si realizza in questo caso in quanto il conferimento dell'incarico dirigenziale a tempo determinato si innesta su un rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato già esistente con lo stesso ente. Per queste ragioni, non può essere neppure prevista «l'agevolazione probatoria ai fini del risarcimento .. in ragione della mancanza di precarietà del rapporto di lavoro».

Con il conferimento dell'incarico dirigenziale il trattamento economico corrisponde a quello dei dirigenti a tempo indeterminato e, quindi, non si può sostenere che vi sia una sperequazione o un danno.

Nel caso di conferimento di incarichi dirigenziali a tempo determinato a soggetti esterni all'amministrazione, maturano invece i presupposti per potere richiedere il risarcimento del danno, con la connessa agevolazione probatoria, in quanto si è comunque in presenza di rapporti di lavoro precario con una pubblica amministrazione. Il fatto che si tratti di rapporti di natura dirigenziale non costituisce una buona ragione per non pervenire a tali conclusioni. E, di conseguenza, la reiterazione di queste assunzioni determina una violazione del dettato normativo e comunitario, con riferimento alle finalità che il legislatore vuole conseguire.

I seminari di Nt+: il 17 ottobre webinar sui preventivi 2025

Formazione

Secondo appuntamento con gli approfondimenti tecnici degli esperti del Sole

Proseguono i seminari di NT+ Enti Locali & Edilizia, organizzati con gli Esperti del Sole 24 Ore e con le firme del quotidiano per offrire delle occasioni di confronto e di aggiornamento su temi di interesse professionale per gli amministratori, i professionisti, i dipendenti pubblici e per le imprese che lavorano con la Pubblica amministrazione.

I seminari di NT+ Enti Locali & Edilizia sono organizzati in collaborazione con Ancrel (Associazione Nazionale dei Certificatori e Revisori degli Enti Locali).Tra le tematiche le tante novità introdotte nella gestione degli enti locali dalla legge di bilancio, dalla revisione del Pnrr e dai decreti attuativi della riforma fiscale.

In aula esperti di primo piano nella formazione, nella consulenza e nella dirigenza nelle amministrazioni locali, con la moderazione di Gianni Trovati, giornalista del Sole 24 Ore.

Il secondo appuntamento è in calendario per giovedì 17 ottobre, dalle 9.30 alle 13.30, e sarà dedicato al «Bilancio di previsione: le regole per i bilanci preventivi 2025/2027» degli enti locali.

L'approfondimento sarà l'occasione per un primo esame che la manovra 2025 dedicherà alla finanza locale, dopo che l'ultima legge di bilancio ha fatto tornare sull'orizzonte degli enti territoriali una spending review archiviata ormai da sei anni. Il Piano fiscale strutturale che l'Italia dovrà inviare alla commissione europea entro il 20 settembre e la legge di bilancio da approvare in consiglio dei ministri entro il 15 ottobre, due giorni prima del seminario, dettaglieranno i contorni delle prossime tappe.

Oggetto dell'incontro saranno gli equilibri di bilancio, la formulazione delle previsioni di entrata e di spesa; le novità degli schemi di bilancio e dei principi contabili e le modalità per la resa del parere da parte dell'organo di revisione.

I relatori saranno Marco Castellani, dottore commercialista, revisore legale, consulente enti locali e presidente Ancrel e Patrizia Ruffini, Già dirigente dei servizi finanziari in capoluoghi di Provincia e di Regione, oggi consulente e formatrice sui temi della finanza locale.

NT+ENTI LOCALI
Il 17 ottobre
webinar sui preventivi
ntplusentilocaliedilizia.ilsole24ore.com